

Nr 9

Bevillningsutskottets betänkande i anledning av väckta motioner om rätt till avdrag för värdeminskning å täckdikningsanläggningar och skogsvägar, m. m.

Till bevillningsutskottet har hänvisats följande inom riksdagen väckta, av utskottet till behandling i ett sammanhang upptagna motioner, nämligen

I) de likalydande motionerna I: 48 av herr *Ebbe Ohlsson m. fl.* och II: 58 av herr *Nilsson i Svalöv m. fl.*, vari hemställts,

»1) att riksdagen måtte besluta antaga följande

Förslag

till

lag om ändring i kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370)

Härigenom förordnas, att anvisningarna till 22 § kommunalskattelagen den 28 september 1928 skola erhålla ändrad lydelse på sätt nedan angives.

Anvisningar

till 22 §.

2. a. Avdrag medgives — — — anvisningarna till 29 §).

Såsom för — — — nödig bostadsbyggnad.

Fasta maskiner — — — första stycket.

Därest inkomst — — — om jordbruksfastighet.

b. Avdrag medgives i form av årliga värdeminskningssavdrag för sådan kostnad för täckdikningsanläggning som bestritts av den skattskyldige och avser arbete, vilket utförts under tid han ägt fastigheten och vilket icke utgjort reparation eller underhåll. Avdraget skall beräknas enligt avskrivningsplan och för år räknat utgöra tio procent av kostnaden, ändå att anläggningens varaktighetstid är längre eller kortare än tio år. Motsvarande skall gälla i fråga om kostnad för skogsväg, dock att endast *två tredjedelar* av sådan kostnad må utgöra underlag vid beräklandet av de årliga värdeminskningssavdragen. Har skattskyldigs jordbruksfastighet för visst år utvisat förlust eller så ringa överskott, att den skattskyldige vid beräkning av nettointäkten av fastigheten ej kunnat utnyttja det på året belöpande avdraget, skola beträffande rätt för den skattskyldige att tillgodoräkna sig det resterande avdraget för senare år bestämmelserna i punkt 3 c tredje stycket av anvisningarna till 29 § äga motsvarande tillämpning.

Har fastighet — — — årliga värdeminskningsavdrag.

I täckdikningsanläggning inbegripes även täckta avlopp i direkt anslutning till täckdikning.

Med skogsväg — — — till byggnad.

Denna lag träder i kraft dagen efter den, då lagen enligt därå meddelad uppgift utkommit från trycket i Svensk författningssamling.

Äldre bestämmelser skola fortfarande äga tillämpning i fråga om 1963 års taxering samt i fråga om eftertaxering för år 1963 och tidigare år.

De nya bestämmelserna skola dock i intet fall äga tillämpning beträffande räkenskapsår, som gått till ända före den 1 november 1962.

I samband — — — följande iakttagas.

Om den skattskyldige under de beskattningsår, för vilka taxering i första instans verkställts åren 1961 och 1962, haft kostnader för nyanläggning och förbättring av täckdikning *eller skogsvägar* och om han visar, att arbetena utförts under den tid han ägt fastigheten samt att kostnaderna bestritts av honom själv och att avdrag för desamma icke till någon del åtnjutits vid taxeringen, må vid 1963 års taxering eller, vid omläggning av räkenskapsår, 1964 års taxering kostnaderna upptagas såsom oavskriven anläggningskostnad med *två tredjedelar av beloppet såvitt angår skogsvägar*. Avdrag för — — — är fråga.

2) att riksdagen i skrivelse till Kungl. Maj:t måtte hemställa om förslag till sådan ändring i kommunalskattelagen att avdragsrätt kan beviljas för nyanläggning genom skogsplantering»;

II) de likalydande motionerna I: 156 av herrar *Hübinette* och *Isacson* samt II: 184 av herr *Hedin m. fl.*, vari hemställts,

»att riksdagen måtte besluta antaga följande

Förslag

till

lag om ändring i kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370)

Härigenom förordnas, att anvisningarna till 22 § kommunalskattelagen den 28 september 1928 skola erhålla ändrad lydelse på sätt nedan anges.

Anvisningar

till 22 §.

2 a. Avdrag medges — — — anvisningarna till 29 §).

Såsom för — — — nödig bostadsbyggnad.

Fasta maskiner — — — första stycket.

Därest inkomst — — — om jordbruksfastighet.

b. Avdrag medgives i form av årliga värdeminskingsavdrag för sådan kostnad för täckdikningsanläggning som bestritts av den skattskyldige och avser arbete, vilket utförts under tid han ägt fastigheten och vilket icke utgjort reparation eller underhåll. Avdraget skall beräknas enligt avskrivningsplan och för år räknat utgöra tio procent av kostnaden, ändå att anläggningens varaktighetstid är längre eller kortare än tio år. Motsvarande skall gälla i fråga om kostnad för skogsväg, dock att endast *två tredjedelar* av sådan kostnad må utgöra underlag vid beräkandet av de årliga värdeminskingsavdragen. Har skattskyldigs jordbruksfastighet för visst år utvisat förlust eller så ringa överskott, att den skattskyldige vid beräkning av nettointäkten av fastigheten ej kunnat utnyttja det på året belöpande avdraget, skola beträffande rätt för den skattskyldige att tillgodoräkna sig det resterande avdraget för senare år bestämmelserna i punkt 3 c tredje stycket av anvisningarna till 29 § äga motsvarande tillämpning.

Har fastighet — — — årliga värdeminskingsavdrag.

I täckdikningsanläggning inbegripes även täckta avlopp i direkt anslutning till täckdikning.

Med skogsväg — — — till byggnad.

Denna lag träder i kraft dagen efter den, då lagen enligt därå meddelad uppgift utkommit från trycket i Svensk författningssamling»;

III) de likalydande motionerna I: 257 av herrar *Per Jacobsson* och *Gunnar Pettersson* samt II: 307 av herr *Jönsson* i Ingemarsgården *m. fl.*, vari hemställts, att riksdagen måtte besluta en ökning av avskrivningsunderlaget för skogsvägar vid beskattningen från nu gällande en tredjedel till två tredjedelar av anläggningskostnaden samt i anledning därav antaga det förslag till författningstext — vederbörligen justerat i fråga om tidpunkten för ikraftträdandet — som framlagts av reservanterna i bevillningsutskottets betänkande nr 40/1962 under mom. II, »angående avskrivningsunderlaget för skogsvägar»;

IV) de likalydande motionerna I: 364 av herr *Nils-Eric Gustafsson m. fl.* samt II: 517 av herrar *Björkänge* och *Elmwall*, vari hemställts, »att riksdagen måtte besluta

1) att avskrivningsunderlaget för värdeminskingsavdrag för skogsvägar må utgöra två tredjedelar av kostnaden för anläggningen efter avdrag för i förekommande fall utgående statsbidrag, samt

2) att vederbörande utskott måtte utarbeta förslag till härför erforderlig författningsändring»;

V) de likalydande motionerna I: 441 av herr *Jonasson* samt II: 522 av herrar *Gustavsson* i Alvesta och *Wahrendorff*, vari hemställdts, »att riksdagen i skrivelse till Kungl. Maj:t måtte anhålla om prövning och förslag rörande en sådan ändring i kommunalskattelagen att kostnaden för skogsdikning med undantag för erhållet statsbidrag får avdragas i deklarationen genom årligen lika stora avskrivningar under de närmast efter anläggningsåret kommande tio åren»; ävensom

VI) motionen II: 519 av herrar *Dahlgren* och *Gustafsson* i Kårby, vari hemställdts, »att riksdagen i skrivelse till Kungl. Maj:t måtte anhålla om prövning och förslag rörande en sådan ändring i kommunalskattelagen, att hela kostnaden för anläggande av täckdikningar med avdrag för erhållna statsbidrag får avskrivas antingen genom årligen lika stora avskrivningar under tio år eller genom annan avskrivningsplan, som gällande samma tidsperiod upprättas av markägaren».

Beträffande de skäl, som anförts till stöd för de i motionerna framförda yrkandena, får utskottet, i den mån redogörelse härför ej lämnas i det följande, hänvisa till motionerna I: 156, II: 58, II: 307, II: 517, II: 519 och II: 522.

Avdrag för värdeminskning å täckdikningsanläggningar och skogsvägar, m. m.

Gällande bestämmelser

Enligt bestämmelser i 22 § 1 mom. och 2 b av anvisningarna till 22 § kommunalskattelagen får vid beräkning av nettointäkt av jordbruksfastighet hela kostnaden för nyanläggning och omläggning av täckdikning avskrivas med tio procent per år under tio på varandra följande år, oavsett om anläggningens varaktighetstid är längre eller kortare än tio år. Har den skattskyldige erhållit statsbidrag eller annat bidrag för utförande av täckdikningsanläggningen, får värdeminskingsavdrag endast åtnjutas å den del av anläggningskostnaden, som den skattskyldige själv bestritt. Någon rätt att förskjuta outnyttjade värdeminskingsavdrag till senare beskattningsår föreligger dock icke. Om en täckdikningsanläggning utrangeras, innan den är helt avskriven, får värdeminskingsavdrag åtnjutas även efter utrangeringen i enlighet med den ursprungliga planen. Därest fastighet övergått till ny ägare genom köp, byte eller därmed jämförligt fång, får den tidigare ägaren det år fastigheten avyttras på en gång åtnjuta avdrag för vad som återstår oavskrivet i beskattningshänseende av täckdikningskostnaden. I övriga fall då fastighet övergått till ny ägare, exempelvis genom arv eller gåva, får den nye ägaren övertaga den tidigare ägarens avskrivningsplan och således tillgodoföra sig de värdeminskingsavdrag, som skulle ha tillkommit den förre ägaren, om denne fortfarande ägt fastigheten. I täckdikningsanläggning inbegripes även täckt avlopp, som är direkt anslutet till täckdikning, fram till huvudavlopp.

I fråga om skogsdikning gäller att kostnad för skyddsdikning å skogsmark, d. v. s. sådan dikning, vars syfte huvudsakligen är att vidmakthålla skogens avkastningsförmåga och hindra skogsmarkens försumpning m. m., jämlikt bestämmelser i 22 § 1 mom. och punkt 7 av anvisningarna till 22 § kommunalskattelagen är att betrakta såsom avdragsgill driftkostnad.

De avskrivningsregler, som enligt 22 § 1 mom. och punkt 2 b av anvisningarna till 22 § kommunalskattelagen gäller för permanenta skogsvägar, överensstämmer i huvudsak med avskrivningsreglerna för täckdikningsanläggningar. Enda skillnaden är att endast en tredjedel av kostnaderna för anläggning och förbättring av skogsväg får utgöra avskrivningsunderlag. Med skogsväg förstås sådan väg av mera varaktig beskaffenhet, som huvudsakligen är avsedd för skogsbrukets personal- och materieltransporter samt för utforsling av skogsprodukter från skog, ävensom till dylik väg direkt ansluten bro eller annan transportanläggning, som inte hänföres till byggnad. Härav följer att kostnader för vägar av så enkel beskaffenhet, att de får växa igen sedan de använts för en avverkning, är omedelbart avdragsgilla.

Bestämmelserna om avdrag för värdeminskning å täckdikningsanläggningar och skogsvägar äger tillämpning fr. o. m. 1963 års taxering.

1962 års riksdag

Ovannämnda bestämmelser om rätt till avdrag för värdeminskning å täckdikningsanläggningar och skogsvägar tillkom genom beslut vid 1962 års riksdag på grundval av förslag i propositionen nr 56.

I de i anledning av nämnda proposition väckta motionerna I: 567 och II: 683 hemställdes att skattskyldig skulle äga rätt att förskjuta ett vid taxeringen icke utnyttjat värdeminskningssavdrag till ett senare beskattningsår. Yrkande av i huvudsak samma innebörd framställdes i motionerna I: 569 och II: 682.

Med hänsyn till att rätten till förlustavdrag bortfaller, om förlusten för förluståret inte uppgår till 1 000 kr., tillstyrkte bevillningsutskottet i sitt betänkande nr 40 bifall till motionsyrkandena på så sätt, att skattskyldig skulle äga rätt att förskjuta icke utnyttjade värdeminskningssavdrag på samma sätt som gäller i fråga om inventarier i punkt 3 c av anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen.

I en till betänkandet fogad av herr John Ericsson m. fl. avgiven reservation hemställde reservanterna om avslag å motionerna och anförde följande.

Utskottet vill till en början erinra om att enligt gällande bestämmelser föreligger inte i någon förvärvskälla rätt att förskjuta vid taxeringen outnyttjade värdeminskningssavdrag i fråga om byggnader. Mot bakgrunden härav torde det vara oegentligt att införa förskjutningsrätt i fråga om markanläggningar av här ifrågasatt slag. Det torde därjämte böra uppmärksammas att i samband med införandet av lagstiftningen om rätt till förlustutjämning ifrågasattes om inte den rätt att förskjuta outnyttjade värde-

minskningsavdrag, som i viss utsträckning gäller i fråga om inventarier, borde upphävas. I propositionen nr 30 till 1960 års riksdag uttalade föredragande departementschefen, att det i samband med införande av rätt till förlustutjämning i och för sig vore önskvärt att överse reglerna om plan- enlig avskrivning, men departementschefen ansåg sig för det dåvarande inte böra förorda detta med hänsyn till att en omarbetning av avskrivningsreglerna måste föregås av en närmare utredning. Sedan rätt till öppen förlustutjämning numera införts i skattelagstiftningen bör, såsom departementschefen framhållit i förevarande proposition, avskrivningsreglerna inte kompliceras med rätt att förskjuta utnyttjade värdeminskningssavdrag. Med hänsyn till möjligheterna till förlustutjämning synes man inte behöva befara, att avskrivningarna med en tioårig avskrivningstid blir så stora, att avdragen i regel inte kan utnyttjas. Man bör i detta sammanhang heller inte bortse från det för de skattskyldiga gynnsamma förhållandet, att värdet av täckdikningsanläggningar och skogsvägar i många fall är så stort, att det kan påverka fastighetens taxeringsvärde i höjande riktning och därigenom öka avskrivningsunderlaget för byggnader.

Riksdagen beslutade i enlighet med den till betänkandet fogade reservationen av herr John Ericsson m. fl.

I de i anledning av propositionen nr 56 väckta motionerna I: 568 och II: 684 hemställdes att alla täckta avlopp, således även huvudavlopp, i direkt anslutning till täckdikning skulle få inräknas i avskrivningsunderlaget.

I sitt ovannämnda betänkande nr 40 tillstyrkte bevillningsutskottet bifall till motionerna med hänsyn bl. a. till att med den i propositionen givna begreppsbestämningen svårigheter kunde uppkomma att vid taxeringen åstadkomma enhelliga bedömanden av vad som var att hänföra till själva täckdikningsanläggningen och till huvudavloppet.

I den till betänkandet fogade reservationen av herr John Ericsson m. fl. hemställde reservanterna om avslag å motionerna och anförde bl. a. följande.

Då det under remissbehandlingen uttalats farhågor för att vissa svårigheter skulle uppstå att avgöra vad som är att hänföra till täckdikning, har departementschefen i författningstexten intagit en bestämmelse om att i täckdikningsanläggning skall inbegripas även täckta avlopp i direkt anslutning till täckdikning, dock ej huvudavlopp. Därigenom kommer i avskrivningsunderlaget att inräknas endast kostnader för sugdiken och stamdiken. Utskottet kan för sin del ansluta sig till en sådan bestämning av begreppet täckdikningsanläggning, enär därigenom allt vad som i realiteten är att hänföra till täckdikning torde omfattas av definitionen. Däremot bör enligt utskottets mening huvudavlopp, vilka utföres både som öppna och täckta diken, men i det senare fallet med betydligt grövre rördimensioner än dikningen i övrigt, inte inräknas i avskrivningsunderlaget. Med hänsyn till det sätt, varpå huvudavlopp utföres, bör det i regel inte möta några svårigheter att avgöra vilka kostnader, som skall inräknas i avskrivningsunderlaget, även om huvudavlopp lämnas utanför. I de fåtal fall då svårigheter kan uppstå att bedöma var täckdikningsanläggningen i skattetekniskt hän-

seende slutar, torde det, såsom departementschefen framhållit, vara lämpligt att beskattningsmyndigheterna inhämtar yttrande i frågan från vederbörande lantbruksnämnd.

Riksdagen beslutade i överensstämmelse med den vid betänkandet fogade av herr John Ericsson m. fl. avgivna reservationen.

Vidare hemställdes i de i anledning av propositionen nr 56 väckta, inbördes likalydande motionerna I: 565 och II: 685, I: 566 och II: 687 samt I: 569 och II: 682 att avskrivningsunderlaget för skogsvägar skulle bestämmas till två tredjedelar av anläggningskostnaden och i motionerna I: 570 och II: 686 att hela anläggningskostnaden skulle få avskrivas.

I betänkandet nr 40 anförde bevillningsutskottet.

Utskottet vill till en början erinra om att i propositionen inte ifrågasatts någon ändring av hittills vid beskattningen tillämpade principer för avdragsrätt i fråga om skogsvägar av mera tillfällig karaktär. Kostnad för anläggande av sådana enklare vägar skall även i fortsättningen betraktas som avdragsgill driftkostnad. Delade meningar kan självfallet råda om hur stor del av anläggnings- resp. förbättringskostnaden för en mer permanent skogsväg, som bör få avskrivas. Såsom skattelagssakkunniga och även departementschefen framhållit kan inte alla permanenta skogsvägar med normalt underhåll anses underkastade förslitning. Det torde vidare vara svårt att för närvarande tillförlitligen bedöma i vad mån den framtida utvecklingen inom skogsbruket kan komma att ställa andra och ökade krav på skogsvägarna. Med hänsyn till de osäkra faktorer, som måste läggas till grund vid avvägningen av hur stor del av anläggningskostnaden för permanenta skogsvägar, som bör bli föremål för avskrivning, och då det nuvarande inkomstbegreppet vid försäljning av fastighet inte avses skola ändras i anledning av den föreslagna avskrivningsrätten, anser utskottet för sin del, att tillräckliga skäl inte anförts för rätt till avskrivning å mer än en tredjedel av anläggningskostnaden. Utskottet kan således inte tillstyrka motionsyrkandena om att en större del av anläggningskostnaden för skogsvägar än som föreslagits i propositionen skall få avskrivas.

Riksdagen beslutade i denna fråga i enlighet med utskottet.

Motionerna

Beträffande frågan om rätten att förskjuta vid taxeringen outnyttjade värdeminskningsavdrag må av innehållet i de förevarande motionerna här återges följande.

I *motionerna I: 156* och *II: 184* anføres bl. a. följande. Det beräknas att mer än halva den svenska åkerjorden snarast bör om- eller nytäckdikas. De betydande skördeskadorna som under senare år drabbat jordbruket torde till betydande del kunna skrivas på en otillräcklig täckdikning. En fullständig täckdikning är emellertid en kostsam åtgärd, som för närvarande kan beräknas till omkring 1 500—2 000 kr. per hektar. Erfarenheter under en lång följd av år visar att jordbrukets skördeutfall är utsatt för stora

variationer, som i sin tur medför betydande förskjutningar i de årliga inkomsterna. Införande av resultatutjämnning vid inkomstbeskattningen skulle vara den mest effektiva åtgärden för att åstadkomma en rättvis beskattning. Enligt förordningen om rätt till förlustutjämnning vid taxering för inkomst bortfaller rätten för förlustavdrag, om förlusten för förluståret inte uppgår till 1 000 kr. För att medgiva att avskrivningsunderlaget i sin helhet kan utnyttjas vid taxeringen bör skattskyldig därför äga rätt att förskjuta utnyttjade värdeminskningsavdrag på samma sätt som skett beträffande inventarier i punkt 3 c tredje stycket av anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen.

Till stöd för utredningsyrkandet i *motionen II: 519* framhåller motionärerna, att det nuvarande systemet med värdeminskningsavdrag å täckdikningsanläggningar medför att det är då avskrivningsrätten bäst behövs för markägaren, d. v. s. det är då investeringen görs, kan endast en mycket liten del av investeringen få avdragas. Det tidigare tillämpade systemet, då hela kostnaden för omläggning av täckdiken fick avdragas under det beskattningsår, som hänförde sig till anläggningsåret, var inte heller lämpligt. Det kunde då ofta hända att markägaren fick svårt att utnyttja hela sin avskrivningsrätt. Å andra sidan innebär ett år med stora investeringar kännbara påfrestningar på markägarens ekonomi, och det är följaktligen lämpligt att han då också får göra stora avskrivningar. Ur markägarens synpunkt är varken det nu gällande eller det tidigare avdragssystemet helt lämpligt. Det är därför önskvärt att en sådan ändring företages i kommunalskattelagen, att avskrivningen får göras, när den är lämpligast ur markägarens synpunkt.

I fråga om avskrivningsunderlaget för skogsvägar anföres i *motionerna I: 48* och *II: 58* i huvudsak följande. I jämförelse med den metod som tidigare tillämpats, nämligen att medge avdrag för anläggande av skogsväg med 8 kr. per löpmeter för det beskattningsår utgiften avsett, innebär 1962 års riksdagsbeslut en försämring. Fördelningen i tiden på 10 år av allenast 1/3 av anläggningskostnaden ger ett mindre avdrag även i det fall, att tredjedelen motsvarar de åtta kronorna. Det bör vidare uppmärksammas, att då statsbidrag utgått för anläggande av skogsväg, 8-kronorsavdraget tillämpats oavkortat, varför förslaget även i detta hänseende ger ett sämre resultat. Den speciella verksamhet som skogsbruket utgör, ger anläggandet av skogsvägarna en annan ekonomisk karaktär än vad som regelmässigt förstås med grundförbättring. Anläggandet av skogsvägar är i särskild grad förknippat med själva produktionen och äger ofta i och för sig icke något värde. En begränsning av avskrivningsunderlaget är därför mindre befogat för skogsvägarnas del än då fråga är om annan grundförbättring. Enligt motionärernas mening bör anläggningskostnaden till större delen inräknas i avskrivningsunderlaget.

Motionärerna i *motionerna I: 257* och *II: 307* framhåller, att starka skäl föreligger för en utvidgning av det avskrivningsberättigade underlaget för skogsvägar. Skogsbilvägarnas ekonomiska utnyttjande är till övervägande grad förknippat med pågående avverkningar inom den skogstrakt, där de framdrages. Med moderna driftformer inom skogsbruket, där ofta hela beståndet avverkas inom relativt stora ytor, blir skogsbilvägen sålunda i utpräglad grad en driftkostnad, som är förenad med de kanske 2—3 gånger per sekel återkommande avverkningarna. Detta förhållande talar i hög grad för att skogsbilvägskostnaderna bör få avdragas vid beskattningen i ökad omfattning. Den bestående värdeökning, som kan påräknas för själva fastigheten, torde med all sannolikhet, sedan skogsförrådet avvecklats, endast mera sällan överstiga en tredjedel av vägstodkostnaden. Den nuvarande skattemässiga behandlingen av fastighetsförsäljningar utgör därför enligt motionärernas mening inte hinder för en utvidgning av avskrivningsrätten.

Som motivering för yrkandet i *motionerna I: 364* och *II: 517* anföres bl. a. Anläggandet av skogsbilvägar är direkt ägnat att höja den skattskyldiges inkomster under de kommande åren men kan däremot inte anses höja fastighetens långsiktiga saluvärde med det belopp som motsvarar investeringen i vägen. Skatt på bilar och drivmedel borde restitueras i den mån skatten belöper på körningen på egna skogsvägar. En praktisk form för sådan restitution synes emellertid vara svår att åstadkomma. Skogsägaren bör därför beredas lättnader på annat sätt, vilket kan ske i form av avdrag för vägbyggnadskostnader vid beskattningen. Redan under det gångna årliondet har stora vägprojekt realiserats som redan efter några år visat sig vara underdimensionerade eller på annat sätt olämpliga för den trafik som vid vägens byggande inte kunde förutses.

Då man summerar de olika skäl som talar för det berättigade i värdeminskningsavdrag för skogsvägbyggnadskostnad synes det uppenbart att avskrivningsunderlaget bör vara väsentligt högre än en tredjedel. Vid remissbehandlingen av skattelagssakkunnigas förslag föreslog också flertalet skogligen remissinstanser att avskrivningsunderlaget skulle sättas betydligt högre. Även en fördubbling av avskrivningsunderlaget till två tredjedelar förutsätter att de skogsvägar som byggs inom de närmaste åren kommer att motsvara 1970-talets krav till betydande del av sitt ursprungsvärde. Ett ökat skogsvägbyggande betyder att avverkningsvärdet höjs, och därmed stiger statens skatteinkomster från skogsägarna. Denna ökning i skatteinkomster på avverkningsintäkter torde mycket väl kunna uppväga den minskning i skatt som uppkommer om avskrivningsunderlaget sättes till två tredjedelar. Vi står också inför nödvändigheten att öka avverkningarna i landet högst avsevärt. För att detta skall kunna ske behövs bl. a. en omfattande utbyggnad av skogsvägnätet.

Till stöd för yrkandet om rätt till värdeminskningsavdrag beträffande skogsdikning anföres i *motionerna I: 441* och *II: 522* i huvudsak följande. Skogsdikning är en åtgärd som främjar en ökad skogsproduktion och som följaktligen är önskvärd ur nationalekonomisk synpunkt. Det allmänna bidrager också i viss mån till kostnaden för skogsdikningar genom att statsbidrag kan utgå. Det måste anses otillfredsställande att endast täckdikningar får avskrivas och inte de för vår skogsproduktion så viktiga skogsdikningarna. Syftemålet med såväl täckdikning i jordbruket som skogsdikning är att sätta marken i ett sådant skick att den kan rationellt utnyttjas för produktion och därigenom skapa inkomster, som sedan beskattas och följaktligen medför ökade skatteinkomster för staten. Det bör från statsmakternas synpunkt vara lämpligt att även via skattepolitiken söka förmå skogsägarna att utföra sådana åtgärder, som är önskvärda ur nationalekonomisk synpunkt och som är ägnade att på lång sikt öka statens skatteinkomster.

När det gällde att införa avskrivningsrätt för täckdikningar framhölls det bl. a. att det kunde vara svårt att avgöra vad som var omläggning och vad som var nyanläggning. Detta gäller även skogsdikning. En rensning i en bäckfåra är inte en nyanläggning av diken, och följaktligen är den helt avdragsgill. Frågan är då hur liten denna bäckfåra skall vara innan rensningen och fördjupningen kan anses vara en nyanläggning av diken. Denna svårighet i gränsdragningen mellan nydikning och dikesrensning motiverar också att en nydikning skall vara avdragsgill och att samma bestämmelser skall gälla för täckdikning och skogsdikning.

Avdrag för kostnad för nyanlagd skogsplantering

Gällande bestämmelser

Vid beräkning av nettointäkt av jordbruksfastighet får enligt 22 § 1 mom. kommunalskattelagen avdrag göras för följande särskilt till skogsbruk hänförliga kostnader, nämligen: kostnader för skogs vård och underhåll, såsom förvaltning, bevakning, väg- och byggnadsunderhåll, skogskultur, skyddsdikning, skogsindelning m. m., ävensom, då fråga är om skogsavverkning, kostnader för virkets huggning, tillredning, utdrivning, flottning m. m.; försäkring av arbetspersonal, byggnader, skog, förråd och inventarier, som ej är att hänföra till personlig lösegendom m. m. Såsom avdragsgill kostnad anses kostnad för skogsplantering på område, som tidigare burit växande skog. Däremot medges enligt praxis ej avdrag för plantering av skog å mark, som veterligen icke tidigare varit skogbevuxen. (RÅ 1953 not. Fi 1507 och 1959 not. Fi 129.)

Frågans tidigare behandling

I *motionerna I: 36* och *II: 47* vid 1961 års riksdag hemställdes att riksdagen i skrivelse till Kungl. Maj:t måtte begära förslag till sådan ändring

i kommunalskattelagen att avdragsrätt i någon form kunde beviljas för nyanläggning genom skogsplantering.

I sitt av riksdagen godkända betänkande nr 15 anförde bevillningsutskottet bl. a.

Utskottet delar så till vida motionärernas uppfattning att beträffande skog särskilda förhållanden föreligger, som kan motivera vissa avsteg från principen att avdrag ej bör medges för grundförbättringskostnader. En viktig faktor är att värdet av skogens tillväxt i princip alltid skall beskattas. Vidare bör beaktas att med hänsyn till den långa tid, som förflyter innan ett med skog nyplanterat område ger avkastning, fysisk person som utför nyplantering å sin fastighet aldrig kommer att få åtnjuta avdrag för de därpå nedlagda kostnaderna. — — — Visst fog synes således föreligga för en omprövning av avdragsfrågan. Emellertid har i anslutning till införandet år 1959 av nya regler rörande beskattningen av skog i samband med nyttjanderättsupplåtelser uttalats önskemål från riksdagens sida om en allmän översyn av reglerna för skogsbeskattningen. Då det synes lämpligt att förevarande spörsmål ägnas uppmärksamhet i dylikt sammanhang anser utskottet sig icke böra tillstyrka motionsyrkandet om ett separat förslag i fråga om avdrag för skogsplanteringskostnad.

Samma yrkande som i de ovannämnda motionerna framställdes i motionerna I: 342 och II: 416 vid 1962 års riksdag.

I sitt betänkande nr 40 fann bevillningsutskottet vid sin förnyade prövning av frågan inte anledning frånträda sin tidigare intagna ståndpunkt och avstyrkte bifall till motionerna.

Riksdagen beslutade i enlighet med utskottet.

Motionerna

I *motionerna I: 48* och *II: 58* framhålles angelägenheten av att överförandet av dålig åkermark till skog på allt sätt stimuleras. Motionärerna är väl medvetna om att bidraget till skogsodling de senare åren ökat i icke oväsentlig grad och ser i detta ett uttryck för statsmakternas riktiga strävanden att öka skogsplanteringen. Detta förhållande synes också tala för att även andra stimulansåtgärder införas. Gällande skattelagstiftning motverkar dock en sådan av statsmakterna önskad skogsplantering.

Det vore önskvärt att all skogsplantering bedömdes på samma sätt som skyddsdikning, i synnerhet som den som utfört arbetet praktiskt taget aldrig själv får någon ekonomisk vinning av åtgärden. De första gallringarna i en nyplantering är efter ca 20 år också att betrakta som en skogsvårdande åtgärd utan omedelbar ekonomisk vinst. Nyanläggning i form av skogsplantering har alltså en helt annan karaktär än andra nyanläggningar vad gäller det ekonomiska utbytet. Det är motionärernas bestämda uppfattning att all skogsplantering bör vara avdragsgill med hela kostnaden och från skattesynpunkt jämfällas med nyanläggningar i diken.

Utskottet

I de förevarande motionerna har framställts yrkanden dels om vissa ändringar rörande de vid föregående års riksdag antagna bestämmelserna om avdrag för värdeminskning å täckdikningsanläggningar och skogsvägar, dels om avdragsrätt för vissa grundförbättringsåtgärder i fråga om andra slag av markanläggningar.

Utskottet behandlar till en början motionsyrkandena rörande täckdikningsanläggningar. Enligt de fr. o. m. 1963 års taxering gällande bestämmelserna härutinnan får kostnader för nyanläggning och omläggning av täckdikning, som bestritts av den skattskyldige, avskrivnas med tio procent per år under en tioårsperiod, oavsett om anläggningens varaktighetstid är längre eller kortare än tio år. Rätt att förskjuta vid taxeringen icke utnyttjade värdeminskningsavdrag till senare beskattningsår föreligger dock ej. Om fastigheten övergår till ny ägare genom köp eller byte, får den tidigare ägaren det år fastigheten avyttras göra avdrag för vad som återstår oavskrivet i beskattningshänseende av täckdikningskostnaden. I övriga fall då fastighet övergår till ny ägare, exempelvis genom arv eller gåva, får den nye ägaren tillgodoföra sig de värdeminskningsavdrag, som skulle ha tillkommit den förre ägaren, om denne fortfarande ägt fastigheten. I täckdikningsanläggning inbegripes även täckta avlopp i direkt anslutning till täckdikning, dock ej huvudavlopp.

I de likalydande motionerna I: 48 och II: 58 samt I: 156 och II: 184 har utan närmare motivering hemställts att alla täckta avlopp, således även huvudavlopp, i direkt anslutning till täckdikning skall få inräknas i avskrivningsunderlaget.

Den i lagstiftningen gjorda definitionen av begreppet täckdikning innebär, att i avskrivningsunderlaget får inräknas kostnader för såväl sugdiken som stamdiken men däremot inte huvudavlopp även om detta är täckt. Genom en sådan begreppsbestämning, vilken för övrigt överensstämmer med tidigare gällande rättspraxis, kommer allt vad som i realiteten är att hänföra till täckdikning att omfattas av definitionen i författningstexten. Såsom anfördes i den av 1962 års riksdag godkända, av herr John Ericsson m. fl. till bevillningsutskottets betänkande nr 40 fogade reservationen torde det i regel inte möta några svårigheter att avgöra vilka kostnader, som skall inräknas i avskrivningsunderlaget, även om huvudavlopp lämnas utanför. I de fåtal fall då svårigheter kan uppstå att bedöma var en täckdikningsanläggning i skattetekniskt hänseende slutar, torde det vara lämpligt att beskattningsmyndigheterna inhämtar yttrande i frågan från vederbörande lantbruksnämnd. Med hänsyn till att motionärerna inte åberopat några nya skäl, som kan föranleda ett ändrat ståndpunktstagande, anser sig utskottet böra vidhålla den av föregående års riksdag intagna ståndpunkten i frågan och avstyrker således bifall till motionerna I: 48 och II: 58 samt I: 156 och II: 184 i denna del.

Om en skattskyldig inte kunnat utnyttja det på beskattningsåret enligt avskrivningsplanen belöpande värdeminskningssavdraget äger han såsom ovan nämnts inte rätt att förskjuta avdraget till ett senare beskattningsår. I den mån avdraget inte kan åtnjutas i form av förlustavdrag ett senare år, går han alltså förlustig rätten till avdrag. I de likalydande motionerna I: 48 och II: 58 samt I: 156 och II: 184 har bl. a. hemställts att skattskyldig skall äga rätt att förskjuta ett vid taxeringen icke utnyttjat värdeminskningssavdrag till ett senare beskattningsår. Vidare har i motionen II: 519 hemställts om riksdagsskrivelse med begäran om utredning och förslag om rätt för skattskyldig att efter eget skön göra avskrivningar å täckdikningsanläggning under en tioårsperiod.

Utskottet vill i anledning av vad i motionerna I: 48 och II: 58 samt I: 156 och II: 184 anförts erinra om att enligt gällande bestämmelser inte i någon förvärvskälla föreligger rätt att förskjuta vid taxeringen outnyttjade värdeminskningssavdrag i fråga om byggnader. En förskjutningsrätt beträffande ifrågavarande slag av markanläggningar, vilka i förevarande hänseende bör jämföras med byggnader, skulle således innebära ett betydande avsteg från eljest tillämpade principer vid beskattningen. Härtill kommer att speciella krav på enkelhet i regler och tillämpning måste uppställas i inkomstkällan jordbruksfastighet med hänsyn till att det övervägande antalet jordbrukare fortfarande deklarerar enligt kontantprincipen. Även från gransknings- och kontrollsynpunkt är det av stor betydelse att reglerna är så enkla och lättillämpade som möjligt. Det förhållandet att rätt till förlustutjämnning bortfaller, om förlusten inte uppgår till 1 000 kronor, kan enligt utskottets mening inte anses utgöra tillräckliga skäl för att komplicera bestämmelserna med regler om rätt att förskjuta outnyttjade värdeminskningssavdrag. Den omständigheten att en jordbrukare på grund av den relativt korta avskrivningstiden vanligen kommer att erhålla större avdrag än som motsvarar anläggningens förslitning kan även anföras som skäl mot den av motionärerna förordade förskjutningsrätten. Av i huvudsak samma skäl som de ovan anförda kan utskottet inte heller tillstyrka förslaget i motionen II: 519 att avskrivning skall få göras med varierande belopp per år under avskrivningsperioden. Med det anförda avstyrker utskottet bifall till berörda motioner i vad de avser ändring av avskrivningsreglerna för täckdikningsanläggningar.

I detta sammanhang behandlar utskottet även yrkandet i de likalydande motionerna I: 441 och II: 522 om utredning angående rätt till värdeminskningssavdrag å skogsdikningsanläggning.

Enligt gällande bestämmelser föreligger beträffande dikning å skogsmark rätt till avdrag för kostnader för skyddsdikning, d. v. s. sådan dikning som huvudsakligen avser att vidmakthålla skogens avkastningsförmåga och hindra skogsmarkens försumpning. Kostnaderna för sådan dik-

ning är i beskattningshänseende att betrakta såsom driftkostnad och får således avdragas på en gång. Annan vattenavledning å skogsmark anses utgöra sådan grundförbättringsåtgärd, för vilken avdrag inte medges vid beskattningen.

Sedan länge har staten lämnat bidrag till utförande av vissa produktionsfrämjande åtgärder i skogsbruket, bl. a. till skogsdikning. Statsbidrag till sådan dikning utgår med 25 procent av kostnaderna men bidragsförhöjning kan förekomma, t. ex. vid arbetslöshet.

Vid tillkomsten av bestämmelserna om avdrag för värdeminskning å täckdikningsanläggningar och skogsvägar underströk bevillningsutskottet i sitt betänkande nr 40, att ett avsteg från tidigare beskattningsprinciper i fråga om dylika anläggningar inte kunde åberopas som skäl för liknande åtgärder i fråga om andra slag av markanläggningar. Utskottet är för sin del inte övertygat om att ett omedelbart behov föreligger till ändrade beskattningsregler rörande skogsdikning. Detta spörsmål sammanhänger för övrigt med den större frågan om skogsbeskattningens utformning och torde lämpligen böra övervägas i detta sammanhang. Med det anförda avstyrker utskottet bifall till utredningsyrkandet i motionerna I: 441 och II: 522.

De avskrivningsregler, som gäller för skogsvägar, överensstämmer i huvudsak med avskrivningsreglerna för täckdikningsanläggningar. Enda skillnaden är att endast en tredjedel av kostnaderna för anläggning och förbättring av permanent skogsväg får utgöra underlag vid beräkandet av de årliga värdeminskningssavdragen.

I de inbördes likalydande motionerna I: 48 och II: 58, I: 156 och II: 184, I: 257 och II: 307 samt I: 364 och II: 517 har hemställts att avskrivningsunderlaget för skogsvägar skall bestämmas till två tredjedelar av anläggningskostnaden.

Ovannämnda avskrivningsregler avser endast permanenta skogsvägar. Kostnader för tillfälliga vägar, som efter en avverkning får växa igen, är däremot omedelbart avdragsgilla. I förarbetena till lagstiftningen diskuteras ingående hur stor del av anläggningskostnaderna för skogsväg, som borde få avskrivas. Även om det, såsom i vissa av motionerna framhållits, inte är ovanligt att vägar, som byggts under efterkrigstiden, redan är oekonomiska, exempelvis därför att de är underdimensionerade eller för dåligt grundade, och även om visst fog kan finnas för antagande att utvecklingen i framtiden kommer att ställa andra krav på vägutförandet, är det uppenbart att inte alla skogsvägar med normalt underhåll är underkastade förslitning eller försämring. Avskrivningsunderlaget kan därför inte bestämmas till belopp motsvarande den faktiska anläggningskostnaden för sådana vägar. I avsaknad av annan tillförlitlig grund för en fördelning av anläggningskostnaden på avdragsgill och icke avdragsgill del har man därför stannat för att schablonmässigt bestämma avskrivningsunderlaget

till en tredjedel av anläggningskostnaden. Det bör i detta sammanhang även framhållas, att vid bestämmande av avskrivningsunderlaget någon prövning inte sker av det från skoglig och ekonomisk synpunkt befogade i själva väginvesteringen. Av det anförda framgår att utskottet inte anser sig kunna tillstyrka motionsyrkandena om att en större andel av kostnaderna för anläggande av permanent skogsväg än en tredjedel skall få avskrivas.

I de likalydande motionerna I: 48 och II: 58 samt I: 156 och II: 184 har utan närmare motivering även beträffande skogsvägar yrkats rätt att förskjuta outnyttjade värdeminskingsavdrag till senare beskattningsår.

Med hänsyn till önskvärdheten av att avskrivningsreglerna för täckdikningsanläggningar och skogsvägar är utformade efter så långt möjligt enahanda grunder och under hänvisning till vad ovan anförts i fråga om täckdikningsanläggningar kan utskottet inte heller tillstyrka bifall till motionsyrkandena om rätt att förskjuta icke utnyttjade värdeminskingsavdrag å skogsvägar.

Utskottet har slutligen att behandla yrkandet i de likalydande motionerna I: 48 och II: 58 om riksdagsskrivelse med begäran om utredning rörande avdragsrätt för nyanläggning genom skogsplantering.

I överensstämmelse med principen att avdrag vid beskattningen inte medges för grundförbättringskostnader har utgift för plantering av skog på mark, som tidigare inte varit skogbärande, i rättspraxis ansetts hänförlig till icke avdragsgill kostnad.

Utskottet vill inledningsvis erinra om att statsbidraget till skogsplantering av sämre jordbruksmark genom beslut vid föregående års riksdag höjdes från 2,9 milj. kronor under budgetåret 1961/62 till 4,6 milj. kronor under innevarande budgetår. Med hänsyn till de stora arealer jordbruksmark, som främst av jordbruksekonomiska skäl bör skogsplanteras, föreslås i årets statsverksproposition en ytterligare höjning av detta statsbidrag under nästkommande budgetår med 500 000 kronor till 5,1 milj. kronor.

Frågan om avdrag vid beskattningen för kostnad för nyanlagd skogsplantering var föremål för bedömande vid såväl 1961 som 1962 års riksdagar. Beträffande skog föreligger speciella förhållanden, som möjligen kan motivera vissa avsteg från principen att avdrag inte bör medges för grundförbättringskostnad. Enligt utskottets mening är det emellertid mindre lämpligt att genom en särskild utredning överväga ändrade beskattningsregler rörande en detaljfråga inom skogsbeskattningen. Frågan bör i stället uppmärksammas i samband med den allmänna översyn av reglerna för skogsbeskattningen, varom riksdagen uttalade önskemål år 1958 i anslutning till införandet av nya regler rörande beskattningen av skog i samband med nyttjanderättsupplåtelse. Med det anförda avstyrker utskottet bifall till utredningsyrkandet i motionerna I: 48 och II: 58.

Under återopande av vad sålunda anförts får utskottet hemställa, att följande motioner, nämligen

1) de likalydande motionerna I: 48 av herr Ebbe Ohlsson m. fl. och II: 58 av herr Nilsson i Svalöv m. fl. om rätt till avdrag vid beskattningen för nyanläggning genom skogsplantering, m. m.,

2) de likalydande motionerna I: 156 av herrar Hübinette och Isacson samt II: 184 av herr Hedin m. fl. angående rätten till avskrivning vid täckdikning,

3) de likalydande motionerna I: 257 av herrar Per Jacobsson och Gunnar Pettersson samt II: 307 av herr Jönsson i Ingemarsgården m. fl. om ökning av avskrivningsunderlaget för skogsvägar vid beskattningen,

4) de likalydande motionerna I: 364 av herr Nils-Eric Gustafsson m. fl. samt II: 517 av herrar Björkänge och Elmwall angående värdeminskningssavdraget vid anläggning av skogsväg,

5) de likalydande motionerna I: 441 av herr Jonasson samt II: 522 av herrar Gustavsson i Alvesta och Wahrendorff angående rätten till avskrivning av skogsdikningskostnad vid beskattningen, ävensom

6) motionen II: 519 av herrar Dahlgren och Gustafsson i Kårby angående rätten till avskrivning av täckdikningskostnad vid beskattningen,

icke måtte föranleda någon riksdagens åtgärd.

Stockholm den 21 februari 1963

På bevillningsutskottets vägnar:

JOHN ERICSSON

Närvarande:

från första kammaren: herrar John Ericsson, Hagberg*, Einar Eriksson, fröken Ranmark*, herrar Oscar Carlsson, Wärnberg, Lundström*, Gösta Jacobsson*, Sundin* och Billman*; samt

från andra kammaren: herrar Brandt, Gustafson i Göteborg*, Nilsson i Svalöv, Kärrlander*, Engkvist*, Asp, Magnusson i Borås, fru Holmqvist, herrar Eriksson i Bäckmora och Enskog.

* Icke närvarit vid justering av betänkandet.

Reservation

av herrar *Hagberg, Lundström, Gösta Jacobsson, Sundin, Billman, Gustafson* i Göteborg, *Nilsson* i Svalöv, *Magnusson* i Borås, *Eriksson* i Bäckmora och *Enskog*, vilka under åberopande av innehållet i de likalydande motionerna I: 48 av herr Ebbe Ohlsson m. fl. och II: 58 av herr Nilsson i Svalöv m. fl., de likalydande motionerna I: 156 av herrar Hübinette och Isacson samt II: 184 av herr Hedin m. fl., de likalydande motionerna I: 257 av herrar Per Jacobsson och Gunnar Pettersson samt II: 307 av herr Jönsson i Ingemarsgården m. fl. ävensom de likalydande motionerna I: 364 av herr Nils-Eric Gustafsson m. fl. samt II: 517 av herrar Björkänge och Elmwall ansett, att utskottet bort hemställa,

att riksdagen med bifall till förenämnda motioner måtte antaga det vid motionerna I: 48 och II: 58 fogade förslaget till lag om ändring i kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370).