

Nr 30

Bevillningsutskottets betänkande i anledning av väckta motioner om viss ändring av 22 § kommunalskattelagen.

(2:a avd.)

I de inom riksdagen väckta, till bevillningsutskottet hänvisade likalydande motionerna I:308 av herr *Svanström* samt II:372 av herrar *Gustavsson* i Alvesta och *Eriksson* i Bäckmora har hemställts, att riksdagen i skrivelse till Kungl. Maj:t måtte hemställa om ändring av 22 § kommunalskattelagen i enlighet med vad i motionerna anförts.

Beträffande de skäl, som anförts till stöd för det i motionerna framförda yrkandet, får utskottet, i den mån redogörelse härför ej lämnas i det följande, hänvisa till motionen II:372.

Till intäkt av skogsbruk hänföres enligt 21 § kommunalskattelagen vad som kommer ägare av jordbruksfastighet till godo dels genom avyttring eller eget tillgodogörande av skogsprodukter från fastigheten, dels genom upplåtelse av avverkningsrätt och dels genom avyttring av växande skog i samband med avyttring av marken.

Under skogsbruk inbegripes skogsavverkning på grund av avverkningsrätt, som skattskyldig vid avyttring av fastighet förbehållit sig på den avyttrade fastigheten. Skogsavverkning på annans mark på grund av särskild upplåtelse av avverkningsrätt är däremot att hänföra till rörelse.

Från intäkt av skogsbruk äger den skattskyldige rätt till avdrag för bland annat värdeminskning av skog. Avdragsreglerna är olika utformade i fråga om å ena sidan intäkt av skogsbruk som uppkommer under den skattskyldiges innehav av fastigheten och å andra sidan intäkt genom avyttring av växande skog i samband med avyttring av marken.

Om skog — rotstående eller avverkad — avyttras utan samband med avyttring av marken är rätten till avdrag alltid begränsad till vad den skattskyldige betalat för den växande skogen. Beskattning sker sålunda inte enbart av ökningen av virkesförrådet utan även av den värdestegring det ursprungligen befintliga virkesförrådet undergått. Värdeminskningens avdraget beräknas antingen enligt värdemetoden eller enligt virkesförrådsmetoden. Båda metoderna utgår från skogens ingångsvärde vid ägarens förvärv av fastigheten. Avdraget bestäms enligt värdemetoden till skillnaden mellan ingångsvärdet och värdet av den kvarvarande skogen efter verkställt uttag och enligt virkesförrådsmetoden till så stor del av ingångsvärdet

som belöper på minskningen av det för den skattskyldige gällande ingående virkesförrådet, d. v. s. virkesförrådet vid förvärvet av fastigheten minskat med det virkesförråd, för vilket den skattskyldige tidigare må ha åtnjutit avdrag. Avdraget för förrådsminskningen beräknas efter det medelpris per kubikmeter som ingångsvärdet motsvarar i förhållande till det ingående förrådet.

Vid avyttring av växande skog i samband med avyttring av marken kan den skattskyldige välja på avdrag enligt tre olika metoder: värdeметoden, virkesförrådsметoden och den s. k. schablonметoden.

Värdeметoden innebär vid skogsförsäljning som sker i samband med avyttring av marken att avdrag får ske för vad som genom förut medgivna avdrag inte blivit amorterat av ingångsvärdet, och virkesförrådsметoden att den skattskyldige erhåller avdrag för det gällande ingående virkesförrådet beräknat efter det medelpris per kubikmeter som den på skogen belöpande delen av vederlaget motsvarar i förhållande till det vid avyttringen förefintliga virkesförrådet. Förrådsметoden innebär sålunda i detta fall, att den skattskyldige undgår att skatta för den värdestegring som den växande skogen under tiden för hans innehav undergått på grund av t. ex. prisstegring.

Schablonметoden slutligen innebär, att avdrag medges med belopp motsvarande värdet av det för skogen beräknade minsta producerande skogskapitalet.

Genom lagstiftning år 1959 infördes nya bestämmelser rörande avdrag för värdeminskning av skog i sådana fall då marken tagits i anspråk genom nyttjanderättsupplåtelse för obegränsad tid. Avdrag för värdeminskning av skog i förevarande fall beräknas efter samma grunder som om växande skog avyttrats i samband med avyttring av marken. Såsom förutsättning härför gäller att nyttjanderätt eller servitutsrätt till fastighet eller visst område av fastighet upplåtits för obegränsad tid mot engångsersättning samt att — i samband med eller i anledning av upplåtelsen — på det upplåtna området antingen skog avverkats eller växande skog avyttrats. Har markägaren avverkat skog i samband med eller med anledning av upplåtelse för obegränsad tid, skall såsom köpeskilling för skogen anses ett belopp som motsvarar skillnaden mellan intäkterna genom avverkningen och omkostnaderna för densamma. Såsom omkostnad skall därvid räknas bl. a. värdet av upplåtarens egen arbetsinsats vid avverkningen.

Dessa bestämmelser kan tillämpas även om skogsförsäljningen sker vid annan tidpunkt än upplåtelsen eller om skogen avyttrats till annan person än servituts- eller nyttjanderättshavaren och även om skogsägaren själv låter avverka skogen och därefter säljer virket.

Enligt de regler som gällde före 1959 beräknades skogsvärdeminskningens avdraget vid nyttjanderättsupplåtelser för obegränsad tid på samma sätt

som vid avyttring av skog utan samband med avyttring av marken. Skedde avverkning eller avyttring av det totala virkesförrådet på ett visst område av en fastighet utan att själva marken avyttrades bedömdes sålunda rätten till värdeminskingsavdrag med hänsyn till förhållandena beträffande fastigheten i dess helhet. Detta medförde ofta att en fastighetsägare, som avverkade eller avyttrade hela virkesförrådet på visst område av en fastighet utan att sälja själva området, kom att sakna rätt till avdrag för värdeminskning av skog trots att avverkningen eller försäljningen avsåg skog, som fanns redan då han köpte fastigheten. Sålde han däremot ett visst område av fastigheten kunde värdeminskingsavdrag ske enbart för detta område. Denna olikhet i bedömningen ansågs ge ett mycket otillfredsställande resultat i de fall, att nyttjanderätt till fastighet eller visst område av fastighet upplåtes på sådant sätt, att upplåtelsen för fastighetsägarens vidkommande helt eller så gott som helt är att likställa med överlåtelse av fastigheten eller området. Det är i huvudsak för vattenkraftändamål, för framdragande av elektriska ledningar och för anläggande av vägar som sådana nyttjanderättsupplåtelser kan ifrågakomma. Upplåtelsen avser i dessa fall i allmänhet obestämd tid, och nyttjanderätten omfattar oftast full dispositionsrätt till marken. De år 1959 införda bestämmelserna innebär sålunda, att ersättning för upplåtelser av ifrågavarande slag, i vad den belöper på skogen, utgör skattepliktig intäkt men att skogsvärdeminskingsavdrag beräknas enligt de regler, som gäller vid avyttring av skog i samband med avyttring av marken.

Enligt motionärerna i de förevarande motionerna kan vid upplåtelse av mark för olika allmännyttiga ändamål beskattningssituationer uppstå, som vid olika alternativ kan vara av avsevärd ekonomisk betydelse för upplåtaren. Trots vissa reformer på området kvarstår dock förhållanden, som kan innebära onödiga kostnader för den som behöver förvärva mark. Skattekonsekvenserna i samband med avyttring av skog vid olika upplåtelseformer är ofta av den storleksordningen att de betyder mer än ersättningen för själva marken. Därför måste myndigheterna för att åstadkomma en frivillig uppgörelse lösa mark för all framtid i sådana fall, där behovet av mark kanske endast gäller exempelvis 25 år. Markförvärvaren måste ofta engagera sig i stora affärer med skog och virke. Enligt motionärernas uppfattning är det därför nödvändigt att en ändring av 22 § kommunal-skattelagen kommer till stånd. Ändringen bör avse upplåtelse mot engångsersättning av mark för 25 år eller längre tid. Upplåtelsen bör vidare ha skett för allmännyttiga ändamål och under expropriationshot. En sådan upplåtelse bör — menar motionärerna — vara i alla avseenden jämställd med avyttring av mark. Avyttring av skog, som sker i samband med en dylik upplåtelse, bör sålunda anses ha avyttrats i samband med försäljning av marken oberoende av vem som tillgodogör sig virket.

Utskottet

Enligt bestämmelserna i 21 § första stycket c) kommunalskattelagen hänföres till skattepliktig intäkt av skogsbruk bl. a. intäkt genom avyttring av skogsprodukter, genom upplåtelse av avverkningsrätt till skog eller genom avyttring av växande skog i samband med avyttring av marken. Vid beskattning av sådan intäkt äger den skattskyldige tillgodogöra sig avdrag för värdeminskning av skog, därvid olika regler gäller i fråga om å ena sidan skogsförsäljning, som äger rum under fastighetsinnehavet, och å andra sidan avyttring av växande skog i samband med avyttring av marken.

Genom lagstiftning år 1946 infördes i punkt 5 av anvisningarna till 21 § kommunalskattelagen ett stadgande av innebörd att till intäkt av jordbruksfastighet inte skall räknas engångsersättning vid upplåtelse av nyttjanderätt eller servitutsrätt för obegränsad tid, t. ex. vid ianspråktagande av mark eller strömfall enligt vattenlagen eller för framdragande av ledningar eller anläggande av väg. Motivet för bestämmelsen är att en sådan upplåtelse för en fastighetsägare har samma betydelse från ekonomisk synpunkt som en försäljning av så stor del av egendomen som svarar mot den genom upplåtelsen mistade avkastningen från fastigheten och därför bör behandlas på samma sätt som ett avhändande av äganderätten.

Berörda stadgande har sedermera kompletterats med särskilda regler för beskattning av ersättning för skog, som avverkats med anledning av sådana markupplåtelser. År 1959 gjordes således ett tillägg till 22 § kommunalskattelagen av innehåll, att markupplåtelser under vissa förutsättningar skall i taxeringshänseende jämföras med försäljning såvitt gäller skogsbeskattningen. Som villkor här för uppställs att nyttjanderätt eller servitutsrätt upplåtits för obegränsad tid mot engångsersättning och att skog avverkats på marken eller växande skog därå avyttrats i samband med eller med anledning av upplåtelsen. Den år 1959 införda regeln innebär, att skattskyldig vid markupplåtelser av angivet slag numera äger rätt att åtnjuta skogsvärdeminskningens avdrag enligt de gynnsammare regler, som gäller vid avyttring av växande skog i samband med avyttring av marken. I proposition nr 44 till 1959 års riksdag med förslag till bl. a. den nu berörda ändringen av reglerna för beräkning av värdeminskningens avdrag å skog uttalade departementschefen, att de fall man särskilt avsett med förevarande lagstiftning var upplåtelse av vägrätt, rätt att framdraga elektriska ledningar, markupplåtelse för vattenuppdämning o. d., d. v. s. upplåtelser vilka enligt lag får avse obegränsad tid. Från lagstiftningen är sålunda uteslutna andra former av nyttjanderättsupplåtelser.

Motionärerna föreslår att 1959 års regler under vissa förutsättningar skall gälla jämväl, då mark mot engångsersättning upplåtes för 25 år eller längre tid.

Utskottet uttalade i sitt av riksdagen godkända betänkande nr 43 år 1959 i samband med den då föreslagna lagstiftningsändringen på området, att denna innebar en ytterligare komplicering av det mycket svåröverskådliga lagstiftningskomplex, som bestämmelserna rörande beskattning av inkomst av skogsbruk utgör. Emellertid kunde en sådan konsekvens inte undvikas, om man utan dröjsmål ville åstadkomma en godtagbar lösning av dessa beskattningsfrågor. Utskottet delade dock den från olika håll framförda uppfattningen, att lagstiftningen rörande skogsbeskattningen snarast möjligt borde göras till föremål för en ingående och förutsättningslös utredning. Även när utskottet senare i olika sammanhang haft att taga ställning till frågor på skogsbeskattningens område har utskottet upprepat det år 1959 uttalade önskemålet. Detta har lett till att Kungl. Maj:t år 1964 tillsatt en kommitté för att verkställa översyn av bestämmelserna rörande skogsbeskattningen. Kommittén, som antagit benämningen skogsskattekommittén, väntas enligt uppgift i riksdagsberättelsen till årets riksdag slutföra utredningsarbetet med utgången av innevarande år. Enligt vad utskottet erfarit kan kommittén också väntas taga ställning till frågor rörande skogsbeskattningen i samband med markupplåtelse. Motionsyrkandet är således redan tillgodosett. Utskottet avstyrker därför bifall till skrivelseyrkandet i motionerna.

Under åberopande av vad sålunda anförts får utskottet hemställa,

att de likalydande motionerna I:308 av herr Swanström samt II:372 av herrar Gustavsson i Alvesta och Eriksson i Bäckmora om viss ändring av 22 § kommunalskattelagen måtte, i den mån de icke kan anses besvarade genom vad utskottet ovan anförde, av riksdagen lämnas utan åtgärd.

Stockholm den 31 mars 1966

På bevillningsutskottets vägnar:

JOHN ERICSSON

Närvarande:

från första kammaren: herrar John Ericsson, Einar Eriksson, fröken Ranmark, herrar Yngve Nilsson, Tage Johansson, Lundström, Gösta Jacobsson, Erik Filip Petersson, Sundin och Arne Pettersson; samt

från andra kammaren: herrar Magnusson i Borås, Allard, Vigelsbo, Eriksson i Bäckmora, Andersson i Essvik, fru Holmqvist, herrar Enskog, Forsberg, Larsson i Umeå och Wikner.