

Skatteutskottets betänkande

1978/79:54

med anledning av propositionen 1978/79:204 om omläggning av skogsbeskattningen jämte motioner

Propositionen

Regeringen (budgetdepartementet) föreslår i propositionen 1978/79:204 att riksdagen antar vid propositionen fogade förslag till

1. lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370),
2. lag om ändring i skogskontolagen (1954:142).

Förslaget innebär en relativt genomgripande omläggning av reglerna för beskattning av skogsinkomster. Vad gäller reglernas principiella uppbyggnad föreslås dock inga större ändringar. Sålunda skall liksom hittills intäkter på grund av avyttring av skog under innehavstiden, dvs. upplåtelse av avverkningsrätt (rotpostförsäljning) och försäljning eller uttag av skogsprodukter (leveranstimmer), beskattas som intäkt av skogsbruk. Enligt såväl de nuvarande som de föreslagna reglerna skall vidare beskattningskonsekvenserna på grund av avyttring av fastighet med skog prövas inom ramen för realisationsvinstreglerna. Någon egentlig skogsbeskattning skall således inte förekomma vid försäljning av en skogsfastighet.

Skillnaden mellan de regler som nu gäller och de i propositionen föreslagna reglerna hänför sig i första hand till beräkningen av avdrag på grund av avverkningar under innehavstiden. F. n. kan sådant avdrag i princip medges endast om och i den mån skogsägaren kan visa att avverkningen medfört en förrådsminskning eller att det verkliga värdet på skogen efter avverkningen understiger skogens skatemässiga restvärde. Att uppskatta volymen eller värdet på skogen vid olika tidpunkter är emellertid ofta ytterst svårt. Vid tillämpning av de föreslagna reglerna undviks värderingsproblem av detta slag. Beräkningen av avdrag baseras i stället på beskattningsårets intäkter på grund av avyttring av skog. Avdrag skall enligt förslaget normalt medges med ett belopp motsvarande 50 % av summan av beskattningsårets intäkter till följd av rotpostförsäljning och 30 % av intäkterna till följd av försäljning eller uttag av skogsprodukter. Har fysisk person förvärvat en fastighet höjs dock, såvida förvärvet medfört mer ändamålsenliga brukningsenheter (rationaliseringsförvärv), avdragsnivån under viss tid till det dubbla. Avdrag kan således i dessa fall medges med ett belopp motsvarande hela intäkten till följd av en rotpostförsäljning och med 60 % av intäkten till följd av försäljning eller uttag av skogsprodukter.

Det sammanlagda avdragsbeloppet under innehavstiden får, såvitt gäller fysiska personers skogsinnehav, enligt förslaget uppgå till högst 50 % av skogens anskaffningsvärde. För juridiska personer föreslås att avdragsutrym-

met skall begränsas till 25 % av anskaffningsvärdet. Med anskaffningsvärde avses i princip den del av vederlaget för en skogsfastighet som kan anses belöpa på skog och skogsmark. Den som förvärvat en skogsfastighet genom arv, gåva eller annat benefikt fång föreslås få samma möjligheter till avdrag som den tidigare ägaren skulle ha haft om denne alltså hade innehått fastigheten.

I propositionen behandlas åtskilliga frågor som inte har någon direkt anknytning till avdragssystemets utformning. Propositionen innehåller t. ex. förslag om hur realisationsvinsten skall beräknas vid avyttring av del av en skogsfastighet och vilka regler som skall gälla om säljaren av en skogsfastighet förbehåller sig rätt till avverkning på den sålda fastigheten. Andra förslag gäller rätten till avdrag för lantmäterikostnader och möjligheten för en skogsägare att – utan skatteeffekt – efter framställning från skogsvårdsstyrelse reservera medel, som betalats in på skogskonto, för framtida återväxtåtgärder.

De nya reglerna skall enligt förslaget tillämpas i huvudsak fr. o. m. 1981 års taxering. I fråga om fastigheter som förvärvats före övergången till det nya avdragssystemet skall i princip gälla att det nuvarande ingångsvärdet blir anskaffningsvärde vid tillämpning av de nya reglerna och att det nuvarande gällande ingångsvärdet (skogens skattemässiga restvärde) blir gällande ingångsvärde i det nya systemet. För fastigheter som förvärvats före år 1952 beräknas dock inte något anskaffningsvärde. I syfte att underlätta införandet av det nya systemet föreslås särskilda regler för fastigheter som förvärvats genom köp, byte eller liknande fång under de närmaste åren före övergången.

1 Förslag till Lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370)

Häri genom föreskrivs i fråga om kommunalskattelagen (1928:370)¹

dels att punkt 11 av anvisningarna till 21 § skall upphöra att gälla,

dels att punkt 1 av anvisningarna till 18 §, punkterna 3 och 5 av anvisningarna till 21 §, punkterna 1 och 7 av anvisningarna till 22 §, punkt 5 av anvisningarna till 28 §, punkt 4 av anvisningarna till 35 §, punkt 2. a. av anvisningarna till 36 § samt punkt 1 av anvisningarna till 41 § skall ha nedan angivna lydelse,

dels att till anvisningarna till 22 § skall fogas en ny punkt, 8, av nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

Anvisningar

till 18 §

1.² I allmänhet torde – vad angår jordbruksfastighet – förvärvskälla sammanfalla med taxeringsenhet.

Men detta är *icke* alltid fallet, utan *kunna understundom* flera taxeringsenheter i innehavarens hand bilda en förvärvskälla. Detta inträffar exempelvis, om fastigheter brukas tillsammans *såsom* en förvaltningsenhet, något som jämförelsevis ofta inträffar i fråga om skogsfastigheter. För att fastigheter *skola* tillsammans bilda en förvaltningsenhet fordras *icke blott* att de *hava* gemensam innehavare och *stå* under överinseende av innehavaren eller dennes representant, utan *jämväl* att de *stå* under gemensam förvaltning och drift på sådant sätt, att de *framträda*, ekonomiskt sett, *såsom* en naturlig enhet. *I enlighet härmed få exempelvis de statens skogar, som tillhöra olika revir, icke anses tillhöra en och samma förvärvskälla.*

Även är att märka, att, om olika skattskyldiga *draga* inkomst av sam-

Men detta är *inte* alltid fallet, utan *ibland kan* flera taxeringsenheter i innehavarens hand bilda en förvärvskälla. Detta inträffar exempelvis om fastigheter brukas tillsammans *som* en förvaltningsenhet, något som jämförelsevis ofta inträffar i fråga om skogsfastigheter. För att fastigheter *skall* tillsammans bilda en förvaltningsenhet fordras *inte bara* att de *har* gemensam innehavare och *står* under överinseende av innehavaren eller dennes representant utan *även* att de *står* under gemensam förvaltning och drift på sådant sätt att de *framträder*, ekonomiskt sett, *som* en naturlig enhet.

Vidare är att märka att om olika skattskyldiga *har* inkomst av samma

¹ Senaste lydelse av punkt 11 av anvisningarna till 21 § 1972:741.

² Senaste lydelse 1951:790.

Nuvarande lydelse

ma fastighet, så kan denna fastighet för den ene skattskyldige vara att anse som särskild förvärvskälla men för den andre som ingående i en mera omfattande förvärvskälla. Om *sålunda* ägaren av ett större gods har vissa därunder lydande hemman eller hemmansdelar utarrenderade men en del under eget bruk, så är varje *sålunda* utarrenderat område att för arrendatorns del räkna som särskild förvärvskälla, under det att för ägaren godset i dess helhet kan bli en enda förvärvskälla. Härför erfordras emellertid, att fastigheterna i ägarens hand *bilda* ett verkligt driftkomplex, som *har ej blott* gemensam central ledning utan även gemensam förvaltning eller andra gemensamma driftkostnader.

Om flera fastigheter, som *utgöra* en förvaltningsenhet, *ligga* till en del inom en kommun och till annan del inom annan kommun, skall inkomsten av sådan förvärvskälla fördelas till beskattning inom de olika kommunerna enligt bestämmelserna i 56 §.

Föreslagen lydelse

fastighet, så kan denna fastighet för den ene skattskyldige vara att anse som särskild förvärvskälla men för den andre som ingående i en mera omfattande förvärvskälla. Om ägaren av ett större gods har vissa därunder lydande hemman eller hemmansdelar utarrenderade men en del under eget bruk, så är varje utarrenderat område att för arrendatorns del räkna som särskild förvärvskälla under det att för ägaren godset i dess helhet kan bli en enda förvärvskälla. Härför erfordras emellertid att fastigheterna i ägarens hand *bildar* ett verkligt driftkomplex som *inte bara har* gemensam central ledning utan även gemensam förvaltning eller andra gemensamma driftkostnader.

Om flera fastigheter, som *utgör* en förvaltningsenhet, *ligger* till en del inom en kommun och till annan del inom annan kommun, skall inkomsten av sådan förvärvskälla fördelas till beskattning inom de olika kommunerna enligt bestämmelserna i 56 §.

till 21 §

3.³ Skogsbruk, *varmed avses* egen eller arrenderad fastighets utnyttjande för skogshantering, anses *såsom* ett särskilt sätt att utnyttja fastigheten och räknas *förty icke såsom* binäring till jordbruk.

Under skogsbruk inbegripes skogsavverkning på grund av avverkningsrätt, som *skattskyldig vid avyttring*

3. *Till skogsbruk hänförs* egen eller arrenderad fastighets utnyttjande för skogshantering. *Skogsbruk* anses *som* ett särskilt sätt att utnyttja fastigheten och räknas *därför inte som* binäring till jordbruk.

Avverkning av skog på grund av avverkningsrätt, som *den skattskyldige* vid överlåtelse av fastighet eller

³ Senaste lydelse 1972:741.

Nuvarande lydelse

eller annan överlåtelse av fastighet förbehållit sig på fastigheten, och avyttring av sålunda förbehållen skogsavverkningsrätt. Skogsavverkning på annans mark på grund av särskild upplåtelse av avverkningsrätt och avyttring av skogsavverkningsrätt när skogsavverkningen eller avyttringen icke ingår i skogsbruk är att hänföra till rörelse.

Övergår skogsavverkningsrätt till annan genom bodelning eller eljest på grund av giftorätt eller genom arv, testamente, fördel av oskift bo eller gåva, skall anses som om avverkningsrätten avyttrats mot vederlag motsvarande dess allmänna saluvärde vid övergången och som om vederlaget erlagts kontant.

Har den, som idkat skogsbruk, tillika drivit virkesförädling eller utvinning av biprodukter av skogsbruket såsom tjära o. dyl., anses denna verksamhet som skogsbruk, där den varit av mindre omfattning eller väsentligen avsett husbehov. Har dylik verksamhet däremot varit av större omfattning och bedrivits med särskilda anordningar av stadigvarande art, t. ex. fasta kolugnar, fasta tjärugnar eller dyl., anses särskild rörelse föreligga.

5.⁴ Till intäkt av skogsbruk hänföres intäkt genom avyttring av skogsprodukter, därunder inbegripna produkter av sådan förädlingsverksamhet, som ingår i skogsbruket, samt intäkt genom upplåtelse av avverkningsrätt till skog. Likaledes hänföres till intäkt av skogsbruk värdet av

Föreslagen lydelse

vid fastighetsbildning har förbehållit sig på fastigheten, och avyttring av sådan avverkningsrätt hänförs till skogsbruk. Avverkning på annans mark på grund av särskilt förvärvat avverkningsrätt och avyttring av sådan avverkningsrätt hänförs däremot till rörelse (jfr punkt 5 av anvisningarna till 28 §).

Bedriver skattskyldig, vid sidan av skogsbruk, i större omfattning virkesförädling eller utvinning av biprodukter av skogsbruk, hänförs denna verksamhet till rörelse. Är verksamheten av mindre omfattning hänförs den till skogsbruk.

5. Till intäkt av skogsbruk hänförs ersättning för avyttrade skogsprodukter samt ersättning på grund av upplåtelse av avverkningsrätt till skog. Vidare hänförs till intäkt av skogsbruk värdet av skogsprodukter, som den skattskyldige har tillgodogjort sig för ny-, till- eller

⁴ Senaste lydelse 1977:80.

Nuvarande lydelse

skogsprodukter, som den skattskyldige tillgodogjort sig för ny-, till- eller ombyggnad eller för reparation och underhåll av byggnader, markanläggningar och inventarier på fastigheten *eller för sitt hushåll eller eljest för sin, sin familjs och sina personliga tjänares* räkning, dock ej vedbränsle, eller för arbetspersonalens behov eller *på* annan av den skattskyldige *innehavd fastighet eller i rörelse, som av honom drivits.*

Vinst genom avyttring av växande skog i samband med avyttring av marken skall, om icke vinsten i dess helhet skall beskattas enligt 27 § som inkomst av rörelse, beskattas som realisationsvinst (jfr punkt 2.a. av anvisningarna till 36 §).

Föreslagen lydelse

ombyggnad eller för reparation och underhåll av byggnader, markanläggningar och inventarier på fastigheten eller *i övrigt för sin eller sin familjs* räkning, dock ej vedbränsle, eller för arbetspersonalens behov eller *i annan av den skattskyldige bedriven verksamhet.*

Ersättning på grund av fastighetsavyttring utgör inte i något fall intäkt av skogsbruk (jfr 27 § och punkt 2.a. av anvisningarna till 36 §). Vad nu sagts gäller även ersättning på grund av sådan marköverföring som avses i punkt 4 första stycket av anvisningarna till 35 § och engångsersättning på grund av allframtidsupplåtelse enligt andra stycket sistnämnda anvisningspunkt.

Ersättning för avyttrade skogsprodukter samt ersättning på grund av upplåtelse av avverkningsrätt utgör inte intäkt av skogsbruk till den del ersättningsbeloppet behandlas som engångsersättning på grund av allframtidsupplåtelse (jfr punkt 4 tredje stycket av anvisningarna till 35 §).

Övergår avverkningsrätt till skog till ny ägare på annat sätt än genom köp, byte eller därmed jämförligt fång skall anses som om avverkningsrätten avyttrats för ett vederlag motsvarande dess marknadspris vid övergången och som om vederlaget betalats kontant.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

till 22 §

1.⁵ Till driftkostnader *hänföres* lön eller liknande vederlag liksom underhåll åt personal, som använts för jordbruket eller dess binärningar; undantagsförmåner, pensioner, periodiska utbetalningar på grund av förutvarande anställning på fastigheten; arrendeavgift; avgäld, som *skolat utgå* av fastigheten; ränta på lånat kapital som nedlagts i fastigheten eller använts för dess drift; kostnader för inköp av djur, utsäde, foder, gödselmedel och dylikt; kostnader för reparation och underhåll av driftbyggnader, markanläggningar och inventarier; kostnader för vård och underhåll av skog, såsom förvaltning, bevakning, väg- och byggnadsunderhåll, *skogskultur*, skyddsdikning, skogsindelning m. m., samt vid skogsavverkning kostnader för verkets huggning, tillredning, utdrivning, flottning m. m.; kostnader för försäkring av personal, byggnader, skog, gröda, djur, förråd och inventarier som *ej äro* att hänföra till personlig lösegendom, m. m.

Till reparation och underhåll *hänförs* vid tillämpning av första stycket kostnader för sådana ändringsarbeten på ekonomibyggnad som *äro*

1. Till driftkostnader *hänförs* lön eller liknande vederlag liksom underhåll åt personal, som använts för jordbruket eller dess binärningar; undantagsförmåner, pensioner, periodiska utbetalningar på grund av förutvarande anställning på fastigheten; arrendeavgift; avgäld, som *hänförs sig till* fastigheten; ränta på lånat kapital som nedlagts i fastigheten eller använts för dess drift; kostnader för inköp av djur, utsäde, foder, gödselmedel och dylikt; kostnader för reparation och underhåll av driftbyggnader, markanläggningar och inventarier; *kostnader för anläggning av ny skog*; kostnader för vård och underhåll av skog, såsom förvaltning, bevakning, väg- och byggnadsunderhåll, skyddsdikning, skogsindelning m. m., samt vid skogsavverkning kostnader för verkets huggning, tillredning, utdrivning, flottning m. m.; kostnader för försäkring av personal, byggnader, skog, gröda, djur, förråd och inventarier som *inte är* att hänföra till personlig lösegendom, m. m. *Skall ersättning för avyttrade skogsprodukter behandlas som engångsersättning på grund av allframtidsupplåtelse (jfr punkt 4 tredje stycket av anvisningarna till 35 §), är kostnaderna för avverkningen ändå att anse som driftkostnader i skogsbruket.*

Till reparation och underhåll *hänförs* vid tillämpning av första stycket kostnader för sådana ändringsarbeten på ekonomibyggnad som nor-

⁵ Senaste lydelse 1976:1094.

Nuvarande lydelse

normalt *påräkneliga* i jordbruksdrift, såsom upptagande av nya fönster- eller dörröppningar samt flyttning av innerväggar eller inredning i samband med omdisponering av ekonomibyggnad, exempelvis i samband med omläggning av driften från en animalieproduktion till en annan. Åtgärd som innebär en väsentlig ändring av byggnaden, såsom när ett djurstall *ombygges* för att i stället användas för helt annat ändamål, *hänföres* dock *ej* till reparation och underhåll.

Som driftkostnad skall anses även anskaffning och insättning av sådana utrustningsdetaljer i skyddsrum som *ha* värde endast från civilförsvarssynpunkt, såsom speciella dörrar, luckor och karmar för dessa, inre begränsningsväggar för gasfång vid ingångar och reservutgångar, luftrenare och tillhörande fördelningsledningar.

Kostnad för inköp och plantering av träd och buskar för yrkesmässig frukt- eller bärödling får efter den skattskyldiges eget val *dragas* av antingen i sin helhet för det år kostnaden uppkommit eller enligt avskrivningsplan. Vid planenlig avskrivning fördelas kostnaderna på ett antal år i följd så att de *kunna* i sin helhet *dragas* av under den tidrymd odlingen beräknas vara ekonomiskt användbar. Föreskrifterna i punkt 4 sjätte stycket *äga motsvarande tillämpning*.

Värdet av fastighetens egna produkter, som *användas* för fastighetens fortsatta drift, får *avföras* som driftkostnad men skall då samtidigt

Föreslagen lydelse

malt *kan påräknas* i jordbruksdrift, såsom upptagande av nya fönster- eller dörröppningar samt flyttning av innerväggar eller inredning i samband med omdisponering av ekonomibyggnad, exempelvis i samband med omläggning av driften från en animalieproduktion till en annan. Åtgärd som innebär en väsentlig ändring av byggnaden, såsom när ett djurstall *byggs om* för att i stället användas för helt annat ändamål, *hänförs* dock *inte* till reparation och underhåll.

Som driftkostnad skall anses även anskaffning och insättning av sådana utrustningsdetaljer i skyddsrum som *har* värde endast från civilförsvarssynpunkt, såsom speciella dörrar, luckor och karmar för dessa, inre begränsningsväggar för gasfång vid ingångar och reservutgångar, luftrenare och tillhörande fördelningsledningar.

Kostnad för inköp och plantering av träd och buskar för yrkesmässig frukt- eller bärödling får efter den skattskyldiges eget val *dras* av antingen i sin helhet för det år kostnaden uppkommit eller enligt avskrivningsplan. Vid planenlig avskrivning fördelas kostnaderna på ett antal år i följd så att de i sin helhet *kan dras* av under den tidrymd odlingen beräknas vara ekonomiskt användbar. Föreskrifterna i punkt 4 sjätte stycket *skall tillämpas*.

Värdet av fastighetens egna produkter, som *används* för fastighetens fortsatta drift, får *föras av* som driftkostnad men skall då samtidigt *tas*

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

upptagas som intäkt.

upp som intäkt.

Avdrag för avsättning till pensions- eller personalstiftelse och kostnad för pensionsförsäkring får ske enligt bestämmelserna om rörelse i punkt 2 av anvisningarna till 29 §.

Redovisar arbetsgivare enligt lagen (1967:531) om tryggnad av pensions- utfästelse m. m. i sin balansräkning en post Avsatt till pensioner, äger punkt 2 av anvisningarna till 29 § motsvarande tillämpning i fråga om jordbruksfastighet.

Skattskyldigs barn, som fyllt 16 år, taxeras självt för den inkomst av arbete på fastigheten som barnet kan ha haft i form av pengar, naturaför- måner eller annat, dock högst för vad som motsvarar marknadsmässigt vederlag för barnets arbetsinsats. Motsvarande belopp får *dragas* av som driftkostnad. För lön och under- håll till *den skattskyldiges* barn, som ej fyllt 16 år, får avdrag *icke* göras. Lönen och underhållet skall då *ej* heller *upptagas* som inkomst för barnet.

Skattskyldigs barn, som fyllt 16 år, taxeras självt för den inkomst av arbete på fastigheten som barnet kan ha haft i form av pengar, naturaför- måner eller annat, dock högst för vad som motsvarar marknadsmässigt vederlag för barnets arbetsinsats. Motsvarande belopp får *dras* av som driftkostnad. För lön och underhåll till *skattskyldigs* barn, som *ej* fyllt 16 år, får avdrag *inte* göras. Lönen och underhållet skall då *inte* heller *tas upp* som inkomst för barnet.

Punkt 18 av anvisningarna till 29 § äger motsvarande tillämpning beträffande inkomst av jordbruksfastighet.

7.⁶ *Har skog avverkats eller avytt- rats utan samband med av- yttring av marken, får ägaren efter eget val njuta avdrag antingen för minskning av skogens för honom gällande ingående virkesförråd eller för minskning i skogens för honom gällande ingångsvärde.*

Med skogs ingångsvärde förstås det värde, varmed växande skog kan anses hava ingått i fastighetens värde vid den tidpunkt, då ägaren förvärvade fastigheten. Har egendom, som skatt- skyldig erhållit såsom gåva av make

7. Avdrag på grund av avyttring av skog medges enligt bestämmelserna i denna anvisningspunkt. Bedömningen av rätten till avdrag sker med utgångs- punkt i skogens anskaffningsvärde och gällande ingångsvärde. Med an- skaffningsvärde avses det värde som belöper på skog och skogsmark vid förvärv av jordbruksfastighet. Med gällande ingångsvärde avses anskaffningsvärdet minskat med av- drag som har medgetts enligt denna anvisningspunkt. I punkt 8 föreskrivs hur anskaffningsvärdet och det gällan-

⁶ Senaste lydelse 1978:739.

Nuvarande lydelse

eller skyldeman, av givaren förvärvat genom köp, byte eller därmed jämförligt fång, skall i berörda hänseende sistnämnda fång vara avgörande. Motsvarande skall gälla, om make vid bodelning i anledning av andra makens död erhållit egendom, som förstnämnda make före äktenskapets ingående eller under äktenskapet förvärvat genom köp, byte eller därmed jämförligt fång, eller om make vid bodelning av annan anledning än andra makens död erhållit egendom, som någondera maken före äktenskapets ingående eller under äktenskapet förvärvat genom köp, byte eller därmed jämförligt fång. Har även den skattskyldiges fångesman erhållit egendomen såsom gåva av make eller skyldeman eller vid sådan bodelning som nyss nämnts, skall bedömningen av skogens ingångsvärde ske, som om avverkningen eller avyttringen av skogen verkställts av den som närmast före den skattskyldiges fångesman förvärvat egendomen på annat sätt än genom sådan gåva eller bodelning. Dock får ingångsvärdet härigenom icke bestämmas till lägre belopp än det värde, varmed växande skog kan anses ha ingått i det taxeringsvärde som gällde för fastigheten tjugo år före avyttringen.

Såsom fastighetens värde är att anse vid köp den för fastigheten erlagda köpeskillingen och vid annat förvärv det belopp, efter vilket stämpelplikten med avseende å fastighetsförvärvet beräknats, eller, därest stämpelplikt för förvärvet icke föreläggat, det belopp, efter vilket stämpelplikt skulle enligt eljest gällande grunder beräknats, om

Föreslagen lydelse

de ingångsvärdet beräknas. Med avdragsgrundande skogsintäkt avses ett belopp som motsvarar summan av beskattningsårets hela intäkt på grund av upplåtelse av avverkningsrätt och 60 procent av beskattningsårets intäkt på grund av avyttrade skogsprodukter eller på grund av att den skattskyldige har tillgodogjort sig skogsprodukter i förvärvskällan eller för eget bruk eller i annan av honom bedriven verksamhet.

Fysisk person får under innehavstiden avdrag med högst 50 procent av anskaffningsvärdet. Vid taxeringen för visst beskattningsår medges avdrag med högst halva den avdragsgrundande skogsintäkten.

Har fysisk person förvärvat fastigheten genom köp, byte eller därmed jämförligt fång eller genom fastighetsreglering eller klyvning och visar han genom intyg från lantbruksnämnd eller på annat sätt att förvärvet utgör ett led i jordbrukets eller skogsbrukets yttre rationalisering (rationaliseringsförvärv), medges avdrag med högst hela den avdragsgrundande skogsintäkten. Sådant avdrag medges endast vid taxeringen för det beskattningsår under vilket fastigheten har förvärvats och för de därpå följande fem beskattningsåren. Vid fastighetsreglering och klyvning räknas som förvärvstidpunkt den tidpunkt för tillträde som gäller enligt fastighetsbildningslagen (1970:988) eller, om den skattskyldige har yrkat det och fastighetsbildning söks, den tidpunkt för tillträde som gäller enligt skriftligt avtal. Det sammanlagda avdragsbeloppet enligt detta stycke

Nuvarande lydelse

stämpelplikt förelegat. Skogens för ägaren gällande ingångsvärde utgör det sålunda beräknade ingångsvärdet med avdrag för vad han må ha fått avdraga vid tidigare taxeringar. Har efter avverkning av skog eller upplåtelse av avverkningsrätt den återstående skogens värde nedgått under det för ägaren gällande ingångsvärdet, får avdrag ske med det belopp, varmed värdet sålunda minskats. Har skattskyldig ålagts eller skriftligen åtagit sig att betala sådan likvid för växande skog som avses i punkt 11 av anvisningarna till 21 § (skogslikvid), och har avverkning av skog eller upplåtelse av avverkningsrätt skett efter den tidpunkt för tillträde av den skogbärande marken som gäller enligt fastighetsbildningslagen (1970:988) eller enligt skriftligt avtal, dock ej före den tidpunkt då fastighetsbildning har sökts och ej senare än tre år efter det att förrättningen har vunnit laga kraft och registrerats, skall, i den mån den skattskyldige så yrkar, skogens ingångsvärde antagas ha nedgått med belopp motsvarande rotvärdet av den skog som avverkningen eller upplåtelsen omfattat. Avdrag må därvid dock ske högst med skogslikvidens belopp. Har för visst beskattningsår avdrag som nu sagts medgivits, skall, om den skattskyldige icke åläggs att betala skogslikvid eller genom ersättningsbeslut åläggs att betala sådan likvid med lägre belopp än det medgivna avdraget, rättelse ske på samma sätt som vid eftertaxering för det beskattningsår då avdraget har medgivits.

Med ingående virkesförråd förstås den växande skogens kubikmassa i fast

Föreslagen lydelse

får inte överstiga 50 procent av det anskaffningsvärde som belöper på rationaliseringsförvärvet.

Dödsbo får, såvitt gäller fastighet som vid dödsfallet ägdes av den avlidne, avdrag enligt de bestämmelser som skulle ha gällt för den avlidne.

Har fastigheten förvärvats av juridisk person medges avdrag under innehavstiden med högst 25 procent av anskaffningsvärdet. Vid taxeringen för visst beskattningsår medges avdrag med högst halva den avdragsgrundande skogsintäkten. Vad som sägs i detta stycke gäller dock inte dödsbo i sådant fall som avses i det föregående stycket.

I fråga om handelsbolag och dödsbo, för vilket reglerna om handelsbolag skall tillämpas, beräknas avdraget för bolaget respektive boet.

Rätt till avdrag föreligger inte såvitt gäller intäkt som den skattskyldige tar upp till beskattning efter det att all skogsmark, som ingår i förvärvskällan, har förvärvats av ny ägare.

Avdrag medges vid taxeringen endast med helt hundratal kronor och inte med lägre belopp än 5 000 kronor. Bedrivs skogsbruk i form av enkelt bolag eller under samäganderätt får dock, såvida ett för hela den gemensamt bedrivna verksamheten beräknat avdrag hade uppgått till minst 5 000 kronor, avdraget för varje delägare uppgå till lägst 1 000 kronor.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

mått på bark vid den tidpunkt, då fastigheten förvärvades. Med det för ägaren gällande ingående virkesförrådet förstås virkesförrådet vid ägarens förvärv av fastigheten med avdrag för det virkesförråd, för vilket ägaren må hava njutit avdrag vid tidigare taxeringar. Har avdrag tidigare skett för minskning i ingångsvärde, skall ingående virkesförrådet anses därigenom hava nedgått i samma proportion som ingångsvärdet. Har efter avverkning eller upplåtelse av avverkningsrätt det återstående virkesförrådet nedgått under det för ägaren gällande ingående virkesförrådet, får avdrag ske med den på minskningen proportionellt belöpande delen av ingångsvärdet. Föreskriften i andra stycket äger motsvarande tillämpning.

Vare sig avdrag sker enligt den ena eller andra metoden märkes, att det sammanlagda avdraget för en och samme ägare ej må överstiga det ursprungliga ingångsvärdet.

Är det vid tiden för den skattskyldiges förvärv av fastigheten förefintliga virkesförrådet icke känt, må detsamma beräknas med utgångspunkt från nuvarande virkesförråd samt med ledning dels av den beräknade ungefärliga tillväxten under den skattskyldiges innehav av fastigheten, dels av avverkningen eller försäljningen av skog under samma tid.

Om avdrag för minskning av ingående virkesförråd uppgått till högre belopp än bruttointäkten av skogen och förlust alltså uppstått, får denna förlust avdragas i vanlig ordning. Avdrag för minskning i skogens

Nuvarande lydelse

ingångsvärde får ej ske med högre belopp än bruttointäkten av skogen.

Om moderbolag eller övertagande förening genom sådan fusion, som i 28 § 3 mom. första eller andra stycket avses, övertager skog från dotterbolag eller överlåtande förening, skall det för dotterbolaget eller den överlåtande föreningen vid fusionstillfället gällande ingångsvärdet och ingående virkesförrådet anses som ingångsvärde och ingående virkesförråd för moderbolaget eller den övertagande föreningen.

Exempel å avdrag för minskning av ingående virkesförråd:

A. försäljer från sin fastighet 1 000 kubikmeter skog på rot för en köpeskilling av 8 000 kronor. Vid taxeringen påföljande år visar han, att virkesförrådet å fastigheten före avverkningen utgjorde 4 400 kubikmeter och alltså efter avverkningen 3 400 kubikmeter. Då skogsmarkens areal vid senaste fastighetstaxering utgjorde 80 hektar, därå med hänsyn till markens godhetsgrad och skogens tillstånd den årliga tillväxten kan beräknas till 2 kubikmeter per hektar, är det sannolikt, att nämnda tillväxt utgjort sammanlagt $2 \times 80 = 160$ kubikmeter. Under den tid av 15 år, som A. innehaft fastigheten, har således tillväxten utgjort 2 400 kubikmeter. A. gör vidare sannolikt, att han under samma tid uttagit för husbehov i genomsnitt 40 kubikmeter om året eller tillhoppa 600 kubikmeter samt att han för försäljning avverkat 1 200 kubikmeter. Virkestillväxten uppgår således till 600 kubikmeter mer än vad han tidigare avverkat å fastig-

Föreslagen lydelse

Nuvarande lydelse

heten. Virkesförrådet vid hans förvärv av fastigheten kan alltså antagas hava utgjort $4\,400 - 600 = 3\,800$ kubikmeter, vilket är det ingående virkesförrådet. Då efter den under beskattningsåret gjorda försäljningen virkesförrådet utgjort 3 400 kubikmeter, har minskningen i det för honom gällande ingående virkesförrådet utgjort 400 kubikmeter. A. gör vidare genom köpehandling rörande fastigheten troligt, att av den av honom erlagda köpeskillingen å skogen belöpt ett belopp av 11 400 kronor, motsvarande ett pris av 3 kronor per kubikmeter. För minskningen av ingående virkesförrådet med 400 kubikmeter är han således berättigad åtnjuta avdrag med $3 \times 400 = 1\,200$ kronor. Detta avdrag får åtnjutas även om värdet å det efter avverkningen kvarvarande virkesförrådet icke understiger den av honom för skogen erlagda köpeskillingen.

Det för ägaren gällande ingående virkesförrådet utgör här efter 3 400 kubikmeter och det för honom gällande ingångsvärdet 10 200 kronor.

Exempel å avdrag för minskning i ingångsvärde:

B. försäljer från sin fastighet skog på rot för en köpeskillning av 15 000 kronor. Vid taxering påföljande år gör han genom köpehandling eller på annat sätt trovärdigt, att av köpeskillingen för fastigheten, utgörande 100 000 kronor, ett belopp av 40 000 kronor belöpt å den växande skogen och alltså utgör dennas ingångsvärde, samt visar därjämte, att skogen efter upplåtelse av avverkningsrätten har ett värde av allenast 30 000 kronor. B. är således berättigad göra avdrag för

Föreslagen lydelse

Nuvarande lydelse

skillnaden mellan sistnämnda två belopp eller 10 000 kronor.

Ingångsvärdet har alltså i detta fall amorterats med 10 000 kronor och skogens för ägaren gällande ingångsvärde utgör härefter 30 000 kronor och det för honom gällande ingående virkesförrådet tre fjärdedelar av det ursprungliga.

Föreslagen lydelse

8. Har fastighet förvärvats genom köp, byte eller därmed jämförligt fång anses – om annat ej följer av detta stycke eller tredje stycket sista mening – som anskaffningsvärde så stor del av vederlaget för fastigheten som fastighetens skogsbruksvärde utgör av hela taxeringsvärdet vid förvärvstillfället. Kan detta beräkningssätt inte tillämpas eller är det uppenbart att det skulle ge ett värde som avviker från det verkliga vederlaget för skog och skogsmark, tas som anskaffningsvärde upp ett belopp som kan anses svara mot det verkliga vederlaget. Vad sist sagts gäller också för vederlag som utgår vid fastighetsreglering eller klyvning på grund av att värdet av den skog och skogsmark som har tillagts den skattskyldige överstiger värdet av den skog och skogsmark som har frångått honom.

I fråga om rationaliseringsförvärv får i anskaffningsvärdet, förutom vederlaget för skog och skogsmark, också inräknas den del av övriga kostnader med anledning av förvärvet som belöper på den förvärvade skogen och skogsmarken.

Har fastighet förvärvats genom annat fång än som sägs i första stycket gäller följande. Omfattar förvärvet all skogsmark i den föregående ägarens

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

förvärvskälla, övertar den nye ägaren den föregående ägarens anskaffningsvärde och gällande ingångsvärde. Omfattar förvärvet endast en del av skogsmarken, anses som anskaffningsvärde och gällande ingångsvärde för den nye ägaren så stor del av den föregående ägarens anskaffningsvärde och gällande ingångsvärde som värdet av den förvärvade skogen och skogsmarken utgör av värdet av all skog och skogsmark i förvärvskällan vid förvärvstillfället. Omfattar förvärvet mindre än 20 procent av värdet av all skog och skogsmark i förvärvskällan, och är inte fråga om ideell andel av fastighet, får den nye ägaren dock inte något anskaffningsvärde eller gällande ingångsvärde. Vad som sägs i detta stycke gäller också om ett företag har förvärvat fastigheten från ett annat företag inom samma koncern.

Skattskyldig, som har förvärvat fastighet på sätt som anges i det föregående stycket, skall vid tillämpning av punkt 7 anses ha medgetts avdrag med det belopp varmed hans anskaffningsvärde vid förvärvstillfället överstigit hans gällande ingångsvärde.

Har del av den skattskyldiges skogsmark förvärvats av ny ägare, anses den skattskyldiges anskaffningsvärde och gällande ingångsvärde ha minskat i samma proportion som minskningen av värdet av förvärvskällans skog och skogsmark. Omfattar förvärvet mindre än 20 procent av värdet av förvärvskällans skog och skogsmark, och är inte fråga om ideell andel av fastighet, reduceras dock inte den skattskyldiges anskaffningsvärde och gällande ingångsvärde. Vad som sägs i detta

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

stycke gäller också om värdet av fastighetens skog och skogsmark minskas på grund av fastighetsreglering eller klyvning.

Skall ersättning för skog och skogsmark beskattas enligt punkt 4 andra eller tredje stycket av anvisningarna till 35 §, anses vid tillämpningen av det föregående stycket som om den ifrågasvarande skogen och skogsmarken har förvärvats av ny ägare.

Något anskaffningsvärde eller gällande ingångsvärde beräknas inte för fastighet som utgör omsättningstillgång i rörelse. Bestämmelserna i femte stycket gäller också i fall då fastighet enligt punkt 2 andra stycket av anvisningarna till 27 § har blivit omsättningstillgång i en av den skattskyldige bedriven tomtrörelse. Sådan fastighet skall därvid anses ha förvärvats av ny ägare.

till 28 §

5.⁷ Till intäkt av rörelse hänföres all intäkt genom skogsavverkning på annans mark på grund av särskild upplåtelse av avverkningsrätt eller genom avyttring av sådan rätt när skogsavverkningen eller avyttringen icke ingår i skogsbruk. Bestämmelsen i punkt 3 tredje stycket av anvisningarna till 21 § äger motsvarande tillämpning när rätt till avverkning på annans mark överlåtes genom fång som avses där.

5. Till intäkt av rörelse hänförs intäkt genom avverkning av skog på annans mark på grund av särskilt förvärvad avverkningsrätt eller genom avyttring av sådan rätt (jfr punkt 3 andra stycket av anvisningarna till 21 §).

Övergår särskilt förvärvad avverkningsrätt till ny ägare på annat sätt än genom köp, byte eller därmed jämförligt fång skall anses som om avverkningsrätten avyttrats för ett vederlag motsvarande dess marknadspris vid övergången och som om vederlaget betalats kontant.

⁷ Senaste lydelse 1972:741.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

till 35 §

4.⁸ Lika med avyttring av fastighet anses sådan marköverföring genom fastighetsreglering enligt 5 kap. eller genom klyvning enligt 11 kap. fastighetsbildningslagen (1970:988) som sker mot ersättning helt eller delvis i pengar samt marköverföring på grund av inlösen enligt 8 kap. samma lag. Har skattskyldig avstått mark genom fastighetsreglering enligt 5 kap. eller genom klyvning enligt 11 kap. nämnda lag, skall såsom skattepliktig inkomst upptagas så stor del av hela realisationsvinsten, som ersättningen i pengar, minskad med 5 000 kronor, utgör av det totala vederlaget för fastigheten. minskat med 5 000 kronor.

Avyttring av fastighet anses vidare föreligga när ägare av fastighet fått engångsersättning på grund av sådan inskränkning i förfoganderätt till fastigheten som skett enligt naturvårdslagen (1964:822) eller på grund av motsvarande inskränkningar enligt andra författningar eller när han fått sådan ersättning på grund av upplåtelse av nyttjanderätt eller servitutsrätt till fastigheten för obegränsad tid (jfr punkt 8 andra meningen av anvisningarna till 21 §). Engångsersättningen är i dessa fall att betrakta som köpeskillning, varvid så stor del av fastigheten anses avyttrad som ersättningsbeloppet utgör av fastighetens hela värde vid tiden för beslutet om inskränkningen i förfoganderätten eller för upplåtelsen av nyttjanderätten eller servitutsrätten. Vid vinstberäkningen får den skattskyldige från sammanlagda beloppet av den eller de engångsersättningar han erhållit under ett beskattningsår, om han icke visar att han haft avdragsgilla omkostnader enligt 36 § till samma eller högre belopp, i stället åtnjuta avdrag med 2 000 kronor.

Avyttring av fastighet anses vidare föreligga när ägare av fastighet fått engångsersättning på grund av *allframtidsupplåtelse*. Härmed avses *ersättning på grund av* sådan inskränkning i förfoganderätt till fastigheten som skett enligt naturvårdslagen (1964:822) eller på grund av motsvarande inskränkningar enligt andra författningar eller på grund av upplåtelse av nyttjanderätt eller servitutsrätt till fastigheten för obegränsad tid (jfr punkt 8 av anvisningarna till 21 §). Engångsersättningen är i dessa fall att betrakta som köpeskillning, varvid så stor del av fastigheten anses avyttrad som ersättningsbeloppet utgör av fastighetens hela värde vid tiden för beslutet om inskränkningen i förfoganderätten eller för upplåtelsen av nyttjanderätten eller servitutsrätten.

⁸ Senaste lydelse 1976:343.

Nuvarande lydelse

Detta avdrag får dock icke överstiga det sammanlagda ersättningsbeloppet.

Föreslagen lydelse

Har den skattskyldige i samband med allframtidsupplåtelse fått ersättning på grund av upplåtelse av avverkningsrätt skall ersättningen, om den skattskyldige yrkar det, anses som engångsersättning på grund av allframtidsupplåtelsen (jfr punkt 5 tredje stycket av anvisningarna till 21 §). Har den skattskyldige i nu avsett fall fått ersättning för avyttrade skogsprodukter, får 60 procent av ersättningen behandlas som engångsersättning på grund av allframtidsupplåtelse. Vad som sägs i detta stycke gäller dock endast om skatteplikt för ersättningen för avverkningsrätten eller skogsprodukterna inträtt under samma beskattningsår som ersättningen på grund av allframtidsupplåtelsen.

Vid vinstberäkningen får den skattskyldige från sammanlagda beloppet av den eller de engångsersättningar han fått under ett beskattningsår, om han inte visar att han haft avdragsgilla omkostnader enligt anvisningarna till 36 § till samma eller högre belopp, avdrag med 2 000 kronor. Detta avdrag får dock inte överstiga det sammanlagda ersättningsbeloppet.

till 36 §

2. a.⁹ Skall vid beräkning av realisationsvinst på grund av avyttring av fastighet vederlaget för viss del av fastigheten upptagas som intäkt av jordbruksfastighet eller rörelse (jfr punkt 1 av anvisningarna till 35 §) får i omkostnadsbeloppet icke inräknas kostnad som hänför sig till sådan del av fastigheten och som vid inkomsttaxeringen behandlats enligt reglerna för

⁹ Senaste lydelse 1976:343.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

maskiner och andra inventarier.

Som förbättringskostnad enligt punkt 1 räknas även kostnad, som under tid, då intäkt av avyttrad annan fastighet eller i förekommande fall del därav beräknats enligt 24 § 2 eller 3 mom., har nedlagts på reparation och underhåll av fastigheten eller fastighetsdelen, i den mån den avyttrade egendomen på grund därav vid avyttringen befunnit sig i bättre skick än vid förvärvet. Förbättringskostnad, som icke uppförts på avskrivningsplan, och med förbättringskostnad jämförlig reparations- eller underhållskostnad får dock inräknas i omkostnadsbeloppet endast för år då de nedlagda kostnaderna uppgått till minst 3 000 kronor.

Kostnad enligt föregående stycke, som uppförts på avskrivningsplan, skall normalt anses nedlagd det år då kostnaden uppförts på planen. I andra fall skall sådan kostnad normalt anses nedlagd när faktura eller räkning erhållits, varav framgår vilket arbete som utförts.

Omkostnadsbeloppet skall minskas med värdeminskningssavdrag, som belöper på tid före avyttringen av fastigheten, såsom avdrag för värdeminskning av *skog eller* annan naturtillgång eller för värdeminskning av täckdiken eller andra markanläggningar (jfr punkt 4 fjärde-sjätte styckena av anvisningarna till 22 § samt punkt 16 femte och sjätte styckena av anvisningarna till 29 §). På samma sätt skall omkostnadsbeloppet minskas med avdrag för värdeminskning av byggnad m. m. (jfr punkt 3 tredje stycket och punkt 4 tredje stycket av anvisningarna till 22 §, punkt 2 och punkt 3 andra stycket av anvisningarna till 25 § och punkt 16 fjärde stycket av anvisningarna till 29 §), dock *icke* för år då avdraget understigit 3 000 kronor. Omkostnadsbeloppet skall minskas även med belopp varmed fastigheten avskrivits i samband med ianspråktagande av investeringsfond e. d.

Omkostnadsbeloppet skall minskas med värdeminskningssavdrag *m. m.*, som belöper på tid före avyttringen av fastigheten, såsom *avdrag på grund av avyttring av skog*, avdrag för värdeminskning av annan naturtillgång eller för värdeminskning av täckdiken eller andra markanläggningar (jfr punkt 4 fjärde-sjätte styckena *och punkt 7* av anvisningarna till 22 §, punkt 16 femte och sjätte styckena av anvisningarna till 29 §). På samma sätt skall omkostnadsbeloppet minskas med avdrag för värdeminskning av byggnad m. m. (jfr punkt 3 tredje stycket och punkt 4 tredje stycket av anvisningarna till 22 §, punkt 2 och punkt 3 andra stycket av anvisningarna till 25 § och punkt 16 fjärde stycket av anvisningarna till 29 §), dock *inte* för år då avdraget understigit 3 000 kronor. Omkostnadsbeloppet skall minskas även med belopp varmed fastigheten avskrivits i samband med ianspråktagande av investeringsfond e. d.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

Vid beräkning av omkostnadsbeloppet skall fastighet, som förvärvats före år 1952, anses förvärvad den 1 januari 1952. Ingångsvärdet skall därvid anses utgöra 150 procent av fastighetens taxeringsvärde för år 1952. Hänsyn skall vid vinstberäkningen icke tagas till kostnader och avdrag som belöper på tid före år 1952. Dock får det vid förvärvet erlagda vederlaget för fastigheten upptagas som ingångsvärde, om den skattskyldige kan visa att köpeskillingen överstiger 150 procent av taxeringsvärdet för år 1952. Fanns taxeringsvärde ej åsatt för år 1952, får motsvarande värde uppskattas med ledning av taxeringsvärdet för fastighet, i vilken den avyttrade egendomen ingått, eller närmast därefter åsatta taxeringsvärde.

Har fastighet vid avyttringen innehafts mer än tjugo år får den skattskyldige vid vinstberäkningen som ingångsvärde upptaga ett belopp motsvarande 150 procent av det taxeringsvärde, som gällde tjugo år före avyttringen. Har taxeringsvärdet åsatts vid fastighetstaxering som verkställts år 1970 eller senare får dock som ingångsvärde upptagas endast 133 procent av taxeringsvärdet. Om ingångsvärdet beräknas med ledning av det taxeringsvärde som gällde tjugo år före avyttringen, skall hänsyn vid vinstberäkningen icke tagas till kostnader och avdrag, som belöper på tidigare år än tjugo år före avyttringen. Fanns taxeringsvärde ej åsatt tjugo år före avyttringen, får motsvarande värde uppskattas på sätt anges i femte stycket sista meningen.

Har avyttrad fastighet förvärvats genom arv eller testamente eller genom bodelning i anledning av makes död, får den skattskyldige, i stället för köpeskillning eller motsvarande vederlag för fastigheten vid närmast föregående köp, byte eller därmed jämförliga fång eller i stället för ett med stöd av föregående stycke främräknat värde, som ingångsvärde upptaga 150 procent av fastighetens taxeringsvärde året före det år då dödsfallet inträffade eller motsvarande i arvsskattchänseende gällande värde, förutsatt att dödsfallet ägt rum efter år 1952. Ägde dödsfallet rum efter år 1970 får dock som ingångsvärde upptagas endast 133 procent av taxeringsvärdet eller motsvarande i arvsskattchänseende gällande värde. Fanns taxeringsvärde ej åsatt året före det år då dödsfallet inträffade, får motsvarande värde uppskattas på sätt som anges i femte stycket sista meningen. Har ingångsvärdet upptagits med stöd av bestämmelserna i detta stycke, skall hänsyn vid vinstberäkningen icke tagas till kostnader och avdrag, som belöper på tidigare år än året före dödsåret.

Beräknas ingångsvärdet med ledning av taxeringsvärde skall, såvida viss del av taxeringsvärdet avser egendom som i kostnadshänseende hänförs till maskiner och andra inventarier i jordbruk eller rörelse (jfr punkt 1 av anvisningarna till 35 §), taxeringsvärdet reduceras med den del därav som kan anses belöpa på egendom av nyss angivet slag. Sådan reduktion skall dock icke göras om mindre än 25 procent av hela vederlaget för den avyttrade

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

fastigheten belöper på egendom, som vid beräkning av värde-minskningsavdrag hänföres till maskiner och andra inventarier.

Skall taxeringsvärdet reduceras enligt föregående stycke iakttages följande. Har taxeringsvärdet åsatts tidigare än vid 1975 års fastighetstaxering, skall taxeringsvärdet reduceras med så stor del därav som vederlaget för egendom, som vid beräkning av värdeminskningsavdrag hänföres till maskiner och andra inventarier, utgör av hela vederlaget för den avyttrade fastigheten. Vad nu sagts gäller även om taxeringsvärdet åsatts år 1975 eller senare, dock att vid beräkningen skall bortses från den del av vederlaget vid avyttringen som belöper på egendom som enligt 5 § 5 mom. är undantagen från skatteplikt. Kan den skattskyldige visa att den andel av taxeringsvärdet som kan anses belöpa på egendom, som vid beräkning av värdeminskningsavdrag hänföres till maskiner och andra inventarier, är mindre än den andel av hela vederlaget för den avyttrade fastigheten som kan anses belöpa på egendom av nu angivet slag, får dock taxeringsvärdet reduceras på grundval av förhållandena vid fastighetstaxeringen.

Det för fastigheten gällande ingångsvärdet – antingen detta utgör köpeskillingen vid förvärvet, taxeringsvärdet tjugo år före avyttringen, taxeringsvärdet för år 1952 eller taxeringsvärdet året före dödsfallet eller motsvarande värde – liksom de förbättrings- eller därmed jämförliga reparations- och underhållskostnader, för vilka avdrag får ske och de värdeminskningsavdrag m. m., vilka skola minska omkostnadsbeloppet, skola omräknas till de belopp, vartill de skulle ha uppgått efter det allmänna prisläget under det år då avyttringen skedde.

Omräkningen sker med ledning av en indexserie, grundad på konsumentprisindex. Riksskatteverket fastställer årligen omräkningstalen.

Har avyttring av fastighet omfattat byggnad, som i huvudsak är avsedd att användas för bostadsändamål och som vid avyttringstillfället varit eller bort vara åsatt ett taxerat byggnadsvärde av lägst 10 000 kronor, avdrages ytterligare ett belopp av 3 000 kronor för varje påbörjat kalenderår före taxeringsåret som bostadsbyggnaden under innehavstiden funnits på fastigheten. Om det taxerade byggnadsvärdet icke uppgått eller bort uppgå till 10 000 kronor, avdrages 3 000 kronor för varje påbörjat kalenderår under innehavstiden som byggnaden utnyttjats till stadigvarande bostad. Avdrag medges icke för tidigare år än år 1952. Finnes på fastigheten mer än en bostadsbyggnad beräknas nu avsett avdrag endast för fastighetens huvudbyggnad. Sker vinstberäkningen med utgångspunkt från taxeringsvärdet tjugo år före avyttringen enligt sjätte stycket ovan eller från taxeringsvärdet året före dödsfallet enligt sjunde stycket ovan eller motsvarande värden, får avdrag enligt detta stycke ej ske för tidigare år än tjugo år före avyttringen eller året före dödsfallet. Om bostadsbyggnad rivits eller förstörts genom brand eller liknande, skall avdrag enligt detta stycke medgivas även för tid då denna

Nuvarande lydelse

byggnad funnits på fastigheten, om den skattskyldige inom ett år igångsatt arbete med att uppföra ersättningsbyggnad. Om en bostadsbyggnad under mer än ett år tagits i anspråk huvudsakligen för annat ändamål än bostadsändamål medgives avdrag enligt detta stycke endast för tid då byggnaden därefter åter utnyttjats huvudsakligen för bostadsändamål.

Vinstberäkning på grund av avyttring av del av fastighet skall grundas på förhållandena på den avyttrade fastighetsdelen. Om den skattskyldige så önskar skall dock så stor del av det för hela fastigheten beräknade omkostnadsbeloppet – i förekommande fall minskat med värdeminskningsavdrag m. m. – anses belöpa på den avyttrade delen som vederlaget för fastighetsdelen utgör av fastighetens hela värde vid avyttringstillfället. Om den avyttrade delen avser en eller ett fåtal tomter avsedda att bebyggas med bostadshus och vederlaget är mindre än 10 procent av fastighetens taxeringsvärde, får vidare ingångsvärdet på den avyttrade fastighetsdelen utan särskild utredning beräknas till 1 krona per kvadratmeter, dock ej till högre belopp än köpeskillingen.

Vad i de två första meningarna av föregående stycke föreskrivits gäller i tillämpliga delar även vid marköverföring enligt fastighetsbildningslagen (1970:988).

Har den skattskyldige erhållit sådan engångsersättning som avses i

Föreslagen lydelse

Vinstberäkning på grund av avyttring av del av fastighet skall grundas på förhållandena på den avyttrade fastighetsdelen. Om den skattskyldige så önskar skall dock så stor del av det för hela fastigheten beräknade omkostnadsbeloppet – i förekommande fall minskat med värdeminskningsavdrag m. m. – anses belöpa på den avyttrade delen som vederlaget för fastighetsdelen utgör av fastighetens hela värde vid avyttringstillfället. *I sist avsedda fall skall, om den skattskyldige önskar det och värdet av skogen och skogsmarken på den avyttrade fastighetsdelen är mindre än 20 procent av värdet av hela fastighetens skog och skogsmark, omkostnadsbeloppet inte minskas med avdrag på grund av avyttring av skog.* Om den avyttrade delen avser en eller ett fåtal tomter avsedda att bebyggas med bostadshus och vederlaget är mindre än 10 procent av fastighetens taxeringsvärde, får vidare ingångsvärdet på den avyttrade fastighetsdelen utan särskild utredning beräknas till 1 krona per kvadratmeter, dock ej till högre belopp än köpeskillingen.

Vad i de tre första meningarna av föregående stycke föreskrivits gäller i tillämpliga delar även vid marköverföring enligt fastighetsbildningslagen (1970:988).

Har den skattskyldige erhållit sådan engångsersättning som avses i

Nuvarande lydelse

punkt 4 andra stycket av anvisningarna till 35 §, skall så stor del av det för hela fastigheten beräknade omkostnadsbeloppet – i förekommande fall minskat med värdeminskningssavdrag m. m. – anses belöpa på den del av fastigheten som ersättningen avser, som engångsersättningen utgör av fastighetens hela värde vid tiden för upplåtelsen eller inskränkningen i förfoganderätten.

Föreslagen lydelse

punkt 4 andra stycket av anvisningarna till 35 §, skall så stor del av det för hela fastigheten beräknade omkostnadsbeloppet – i förekommande fall minskat med värdeminskningssavdrag m. m. – anses belöpa på den del av fastigheten som ersättningen avser, som engångsersättningen utgör av fastighetens hela värde vid tiden för upplåtelsen eller inskränkningen i förfoganderätten. *Vid bedömningen av om omkostnadsbeloppet skall minskas med avdrag på grund av avyttring av skog gäller vad som är föreskrivet i fråga om del av fastighet.*

Har den skattskyldige under innehavstiden avyttrat del av fastighet skall hänsyn tagas härtill vid beräkning av det omkostnadsbelopp som får avdragas vid vinstberäkningen i anledning av avyttring av återstoden av fastigheten. Kan utredning icke förebringas om den andel av omkostnadsbeloppet – i förekommande fall minskat med värdeminskningssavdrag m. m. – för fastigheten, som belöpt på den avyttrade fastighetsdelen, skall denna andel anses ha motsvarat hälften av erhållen ersättning för fastighetsdelen. Andelen skall dock i intet fall anses överstiga omkostnadsbeloppet – i förekommande fall minskat med värdeminskningssavdrag m. m. – för hela fastigheten omedelbart före avyttringen av fastighetsdelen.

Vad i föregående stycke föreskrivits äger motsvarande tillämpning om den skattskyldige under innehavstiden erhållit engångsersättning som avses i punkt 4 andra stycket av anvisningarna till 35 §. Har den skattskyldige under innehavstiden avstått från mark genom marköverböring enligt fastighetsbildningslagen (1970:988), skall omkostnadsbeloppet på återstoden av fastigheten anses ha minskat med så stor del av omkostnadsbeloppet för den tidigare avstådda marken som ersättningen i pengar utgjort av det totala vederlaget för marken.

Beräknas omkostnadsbeloppet vid den slutliga avyttringen med ledning av ett taxeringsvärde som åsatts efter det att delavyttringen, markupplåtelsen eller marköverböringen m. m. ägt rum, äro bestämmelserna i de två föregående styckena icke tillämpliga.

Kostnad för förbättringsarbete eller därmed jämförligt reparations- och underhållsarbete, för vilket ersättning på grund av skadeförsäkring utgått, beaktas icke vid beräkning av realisationsvinst i vidare mån än kostnaden överstigit ersättningen. Har ersättning på grund av skadeförsäkring uppburits

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

med större belopp än det som gått åt för skadans avhjälpande gäller följande. Fastighetens ingångsvärde, uppräknat enligt tionde stycket till tiden för skadetillfället, minskas med skillnaden mellan ersättningen och kostnaden för skadans avhjälpande. För tid efter skadetillfället ligger återstoden av det uppräknade ingångsvärdet till grund för uppräkning enligt tionde stycket.

Avyttrar delägare i fåmansföretag eller honom närstående person fastighet till företaget får vid vinstberäkningen fastighetens ingångsvärde icke beräknas på grundval av taxeringsvärde enligt sjätte och sjunde styckena. Ej heller får omräkning göras enligt tionde stycket eller tillägg göras enligt tolfte stycket. Riksskatteverket får medge undantag från bestämmelserna i detta stycke om det kan antagas att avyttringen skett av organisatoriska eller andra synnerliga skäl. Mot beslut av riksskatteverket i sådan fråga får talan icke föras.

till 41 §

1.¹⁰ Inkomst av jordbruksfastighet eller rörelse skall beräknas enligt bokföringsmässiga grunder. För skattskyldig, som haft ordnad bokföring, skall beräkningen av inkomst ske på grundval av hans bokföring med iakttagande av bestämmelserna i denna anvisningspunkt. Vid inkomstberäkning enligt bokföringsmässiga grunder tages hänsyn till in- och utgående lager av varor, däri inbegripet djur, råmaterial, hel- och halvfabrikat m. m., samt till fordringar och skulder. Som värde av ingående lager, fordringar och skulder skall därvid upptagas värdet av närmast föregående beskattningsårs utgående lager, fordringar och skulder. Bestämmelserna i 41 § om lager få i varvsrörelse tillämpas även i fråga om skepp eller skeppsbygge, på vilket den skattskyldige utfört eller avser att utföra arbete i icke oväsentlig omfattning, utan hinder av att den skattskyldige avyttrat skeppet eller bygget. Vad nu föreskrivits gäller dock endast intill dess skeppet eller skeppsbygget levererats till förvärvaren. Vad som avses med skepp framgår av sjölagen (1891:35 s. 1).

Inkomst av annan fastighet som avses i 24 § 1 eller 3 mom. får beräknas enligt bokföringsmässiga grunder på sätt anges i föregående stycke. Har skattskyldig för visst beskattningsår beräknat inkomst av annan fastighet enligt bokföringsmässiga grunder, skall den skattskyldige även för nästföljande beskattningsår beräkna inkomsten enligt sådana grunder om bestämmelserna i 24 § 1 eller 3 mom. är tillämpliga det året. I fråga om fastighet som avses i 24 § 3 mom. gäller dock vad som sagts i föregående stycke endast i den mån annat inte följer av 24 § 3 mom. och 25 § 3 mom.

Därest vinstresultatet påverkats därav, att bland intäkter upptagits sådana intäkter, vilka icke skola beskattas såsom inkomst, eller utesluts intäkt, som skolat medräknas, eller bland utgifterna avförts sådana poster, för vilka vid

¹⁰ Senaste lydelse 1978:942.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

inkomstberäkningen avdrag icke får ske, skall företagas erforderlig justering av det bokföringsmässiga vinstresultatet till överensstämmelse med en inkomstberäkning enligt de i denna lag stadgade grunder.

Den i räkenskaperna gjorda värdesättningen å tillgångar avsedda för omsättning eller förbrukning (lager) skall vid inkomstberäkningen godtagas, därest denna värdesättning icke står i strid med vad nedan sägs.

Lagret vid beskattningsårets utgång får icke upptagas till lägre belopp än fyrtio procent av lagrets anskaffningsvärde eller, om återanskaffningsvärdet på balansdagen är lägre, sistnämnda värde, i förekommande fall efter avdrag för inkurans. Dock får lager av djur på jordbruksfastighet eller i renskötselrörelse icke upptagas till lägre belopp än fyrtio procent av de värden som riksskatteverket fastställer för olika slag av djur i skilda åldersgrupper på grundval av genomsnittspriserna på dessa djurslag under en period av tolv månader närmast före den 1 oktober beskattningsåret. Om sådant värde icke fastställts, t. ex. i fråga om särskilt dyrbara avelsdjur, får djuret upptagas lägst till fyrtio procent av allmänna saluvärdet.

Därest värdet å lagret, beräknat till anskaffnings- eller återanskaffningsvärdet och i förekommande fall efter avdrag för inkurans, uppgår till lägre belopp än som motsvarar medeltalet av värdena å lagren vid utgången av de två närmast föregående beskattningsåren (jämförelseåren), må lagret vid beskattningsårets utgång i stället upptagas till lägst ett belopp motsvarande förstnämnda värde å detta lager efter avdrag med sextio procent av sagda medeltalsvärde. Därvid skola såsom värden å lagren vid jämförelseårens utgång hava upptagits anskaffningsvärdena eller, därest återanskaffningsvärdena å balansdagarna i fråga varit lägre, sistnämnda värden, i förekommande fall efter avdrag för inkurans. I fråga om djur på jordbruksfastighet eller i renskötselrörelse gäller dock att värdet av djuren skall hava upptagits till fulla det värde som riksskatteverket fastställt enligt föregående stycke eller till fulla allmänna saluvärdet. Föreligger sådant fall att sextio procent av nyssnämnda medeltalsvärde överstiger värdet av lagret vid beskattningsårets utgång, må avdrag åtnjutas jämväl för det överskjutande beloppet, därest en häremot svarande avsättning i räkenskaperna gjorts till lagerregleringskonto. Då avdrag för sådan avsättning medgivits, skall avsättningen återföras till beskattning nästföljande beskattningsår, därvid frågan om avdrag för förnyad avsättning till dylikt konto får prövas enligt bestämmelserna ovan. Ingå i lagret råvaror eller stapelvaror, må lagret av sådana varor eller del därav upptagas till lägst sjuttio procent av värdet å tillgångarna i fråga beräknat efter lägsta marknadspris under beskattningsåret eller under något av de närmast föregående nio beskattningsåren. Därest sist angivna grund för värdering av varulagret eller del därav tillämpats, skall vad ovan sägs om värdering med hänsyn tagen till medeltalet av värdena å lagren vid utgången av de två närmast föregående beskattningsåren icke gälla.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

Utan avseende å vad förut stadgats angående den lägsta värdesättning å lagret, som vid inkomstberäkningen kan godtagas, må det lägre värde å lagret godtagas som skattskyldig med hänsyn till föreliggande risk för prisfall visar vara påkallat.

Vad i femte och sjätte styckena här ovan sägs angående det lägsta värde å skattskyldigs varulager, som må vid inkomstberäkningen godtagas, har icke avseende å penningförvaltande företags och försäkringsföretags placeringar av förvaltade medel i aktier, obligationer, lånefordringar m. m. eller å skattskyldigs lager av fastigheter och liknande tillgångar beträffande vilka en sådan värdesättning finnes icke vara godtagbar. Värdet å lager av nu avsedda tillgångar skall upptagas till vad som med hänsyn till risk för förlust, prisfall m. m. framstår såsom skäligt.

Förvärfvas aktie i svenskt aktiebolag av skattskyldig, som driver bank- eller annan penningrörelse eller försäkringsrörelse, eller av annan skattskyldig, för vilken aktien utgör varulagertillgång, och är det icke uppenbart att den skattskyldige därigenom erhåller tillgång av verkligt och särskilt värde för honom med hänsyn till hans rörelse, må sådan nedgång i aktiens värde som beror på utdelning till den skattskyldige av medel, vilka vid förvärfvet funnos hos det utdelande bolaget och icke motsvara tillskjutet belopp, ej föranleda att aktien vid inkomstberäkningen för den skattskyldige upptages till lägre belopp än som motsvarar hans anskaffningskostnad för aktien. Har denna, innan sådan utdelning skett, upptagits till lägre belopp än den skattskyldiges anskaffningskostnad, må aktien vid utgången av det beskattningsår, varunder utdelningen äger rum, icke upptagas till lägre belopp än aktiens värde i beskattningshänseende vid ingången av samma år med tillägg av ett belopp, som motsvarar skillnaden mellan den skattskyldiges anskaffningskostnad för aktien och nämnda värde, dock högst av det utdelade beloppet. Sker utdelning utan att det värde för aktien, som ligger till grund för beräkningen av den skattskyldiges inkomst, påverkas och medför detta att den skattskyldige efter överlåtelse av aktien eller upplösning av bolaget redovisar förlust, skall därifrån avräknas det belopp som motsvarar utdelningen. Utdelning som avses i detta stycke anses i första hand gälla andra medel än sådana som motsvara tillskjutet belopp. Vad som sägs om aktie i detta stycke äger motsvarande tillämpning på andel i ekonomisk förening. Med tillskjutet belopp avses därvid inbetald insats.

Avdrag för inkurans må icke medgivas med större belopp än vad den skattskyldige enligt vid självdeklarationen fogad utredning visar svara mot den konstaterade värdenedgången å lagret å balansdagen. Oaktat vad nu sagts må dock avdrag för inkurans medgivas med fem procent av det lägsta utav lagrets anskaffnings- och återanskaffningsvärden, därest detta ej framstår såsom uppenbart opåkallat, eller med det högre procenttal därav som riksskatteverket kan hava för lagren inom viss bransch eller hos vissa

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

grupper av skattskyldiga angivit.

Vid bestämmandet av lagrets anskaffningsvärde skall så anses som om de lagertillgångar, vilka kvarligga i lagret vid beskattningsårets utgång, äro de senaste av den skattskyldige anskaffade eller av honom tillverkade. För tillgångar, som den skattskyldige framställt eller bearbetat, skola såsom anskaffningsvärde anses direkta tillverkningskostnader (materialkostnader och arbetslöner) ökade med ett tillägg som motsvarar vad som av de indirekta tillverkningskostnaderna skäligen belöper å nu ifrågavarande tillgångar, därvid hänsyn dock icke behöver tagas till ränta å eget kapital.

Nedskrivning av värdet å rättigheter till leverans av lagertillgångar enligt ej fullgjorda köpekontrakt må godkännas endast i den mån det visas, att inköpspriset för tillgångar av samma slag å balansdagen understiger det kontraherade priset, eller det göres sannolikt, att dylikt prisfall kommer att inträffa innan tillgångarna levereras eller av den skattskyldige i oförändrat eller förädlad skick försäljas. Beträffande värdet å rättigheter till leverans av maskiner och andra för stadigvarande bruk avsedda inventarier enligt ej fullgjorda köpekontrakt må nedskrivning av värdet därå godkännas endast i den mån den skattskyldige visar, att inköpspriset för tillgångar av samma slag å balansdagen understiger det kontraherade priset, eller det göres sannolikt, att dylikt prisfall kommer att inträffa innan tillgångarna levereras.

Vad här är stadgat gäller särskilt då fråga är om bestämmandet av det år, varunder en inkomst skall anses hava åtnjutits eller en utgift skall anses hava ägt rum. I sistnämnda avseende gäller alltså, att inkomst skall anses hava åtnjutits under det år, då densamma enligt allmänt vedertagen köpmannased eller enligt vad som beträffande jordbruk är allmänt brukligt bör i räkenskaperna uppföras såsom inkomstpost, även om den ännu icke av den skattskyldige uppburits i kontanta penningar eller eljest kommit honom tillhanda t. ex. i form av levererade varor, fullgjorda prestationer eller på annat härmed jämförligt sätt. Vad sålunda gäller i fråga om inkomstposterna har motsvarande tillämpning i fråga om utgiftsposterna. Avdrag för tantiem eller liknande ersättning från fåmansföretag till företagsledare eller honom närstående person får dock åtnjutas först under det år då ersättningen har utbetalats eller blivit tillgänglig för lyftning. I fråga om tiden för inkomst- och utgiftsposters upptagande enligt bokföringsmässiga grunder tillämpas i allmänhet det förfaringsättet, att fordringar uppföras såsom inkomst under det år, då de uppkomma, och att ränteintäkter hänföras till inkomsten för det år, på vilket de belöpa, i bägge fallen oberoende av huruvida de verkligen influtit under nämnda år eller icke. Å andra sidan lär det vara vedertaget, att förskottsvis influtna räntor, som till större eller mindre del belöpa å ett kommande år, till denna del bokföringsmässigt hänföras till det sistnämnda årets inkomst. Avdrag för ränta på lån ur statens lånefond för lån med uppskjuten ränta åtnjutes för det år då räntan har betalats.

Nuvarande lydelse

Har avverkningsrätt till skog upplåtit mot betalning, som skall erläggas under loppet av flera år, *må såsom* intäkt för varje år *upptagas* den del av köpeskillingen, som under samma år influtit. *Avdrag för minskning i ingående virkesförråd m. m., vartill upplåtaren kan vara berättigad, fördelas därvid på de särskilda åren i förhållande till den under varje år influtna likviden.*

I fråga om avdrag för kostnader för reparation och underhåll av fastighet varav intäkterna beräknas enligt 24 § 1 mom. gäller även punkt 7 av anvisningarna till 25 §.

Om beskattningsmyndighet, med frångående av den skattskyldiges på hans räkenskaper grundade inkomstberäkning, såsom inkomst för ett år beskattat vinst, som enligt de vid bokföringen tillämpade grunderna först ett senare år framkommer såsom bokföringsmässig vinst, skall vid inkomstberäkningen för det följande år, då vinsten i bokföringen kommer till synes, det sistnämnda årets i bokföringen redovisade vinstresultat med hänsyn härtill justeras på sådant sätt, att den redan beskattade vinsten icke för det året ånyo tages till beskattning.

Motsvarande gäller för det fall, att beskattningsmyndighet ansett förlust, av beskaffenhet att avdrag därför får ske, icke böra beaktas vid inkomstberäkningen för det år, under vilket den kommit till synes i räkenskaperna, eller beskattningsmyndighet eljest något år frångått den skattskyldiges bokföring i avseende, som kan hava inflytande på följande års inkomstberäkning.

Denna lag träder i kraft fyra veckor efter den dag, då lagen enligt uppgift på den har kommit ut från trycket i Svensk författningssamling. Därvid iaktas följande.

1. De nya bestämmelserna tillämpas första gången vid 1981 års taxering.

2. Punkt 10 av övergångsbestämmelserna till lagen (1976:343) om ändring i kommunalskattelagen (1928:370) tillämpas sista gången vid 1980 års taxering.

3. I fråga om skog som finns på fastigheten vid ingången av det beskattningsår för vilket taxering sker första gången enligt de nya bestämmelserna (övergångstillfället), bestäms anskaffningsvärdet och det gällande ingångsvärdet med utgångspunkt i skogens ingångsvärde enligt äldre bestämmelser.

Föreslagen lydelse

Har avverkningsrätt till skog upplåtit mot betalning, som skall erläggas under loppet av flera år, *får som* intäkt för varje år *tas upp* den del av köpeskillingen som influtit under samma år.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

Som *anskaffningsvärde* anses ingångsvärdet vid övergångstillfället till den del sistnämnda värde grundar sig på vederlag vid köp, byte eller därmed jämförligt fång efter år 1951 och, i fråga om förvärv genom annat fång, på taxeringsvärde för år 1952 eller senare år. I intet fall får anskaffningsvärdet eller del av detta beräknas med stöd av äldre bestämmelser i punkt 7 andra stycket sista meningen av anvisningarna till 22 § kommunalskattelagen (20-årsregeln).

Som *gällande ingångsvärde* anses anskaffningsvärdet, beräknat enligt det föregående stycket, minskat med avdrag som den skattskyldige vid taxering år 1952 eller senare år har medgetts för minskning i skogens ingångsvärde o. d. Är enligt äldre lydelse av punkt 7 andra stycket av anvisningarna till 22 § kommunalskattelagen makes eller skyldemans förvärv avgörande för beräkningen av ingångsvärdet, skall avdrag som förvärvaren, eller i förekommande fall senare ägare, har medgetts, anses som avdrag som den skattskyldige själv har erhållit. Kan den skattskyldige göra sannolikt att belopp, varmed avdrag medgetts, hänför sig till fastighet för vilken något anskaffningsvärde inte skall beräknas enligt de nya bestämmelserna, skall vid tillämpning av detta stycke hänsyn inte tas till beloppet.

4. Har, med anledning av förvärv genom fastighetsbildning, den i äldre lydelse av punkt 7 tredje stycket fjärde meningen av anvisningarna till 22 § kommunalskattelagen angivna perioden inletts men inte gått till ända vid övergångstillfället, får den skattskyldige, om han yrkar det, avdrag enligt nämnda mening även efter 1980 års taxering, dock sist vid taxering för det beskattningsår under vilket perioden utgår. De äldre bestämmelserna i femte och sjätte meningarna nämnda stycke gäller i fråga om sådana avdrag.

5. Har fysisk person förvärvat fastighet genom köp, byte eller därmed jämförligt fång under år 1978 eller senare men före övergångstillfället, medges avdrag vid 1981–1983 års taxeringar enligt de nya bestämmelserna i punkt 7 tredje stycket av anvisningarna till 22 § kommunalskattelagen.

2 Förslag till

Lag om ändring i skogskontolagen (1954:142)

Härigenom föreskrivs i fråga om skogskontolagen (1954:142)¹

dels att 11 § skall upphöra att gälla,

dels att 1–10 §§ skall ha nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 §²

Fysisk person, oskift dödsbo eller familjestiftelse, som i självdeklaration till ledning för taxering för inkomst har att uppgiva intäkt av skogsbruk, må under de förutsättningar och i den utsträckning nedan stadgas erhålla uppskov med taxering till kommunal och statlig inkomstskatt för den del av intäkten, som insatts å särskilt konto i bank (skogskonto). Rätt att erhålla uppskov, som nu sagts, tillkommer icke delägare i handelsbolag eller kommanditbolag för någon del av den inkomst, han åtnjutit av bolagets verksamhet. Ej heller tillkommer sådan rätt delägare i oskiftat dödsbo, på vilket 53 § 3 mom. fjärde stycket kommunalskattelagen (1928:370) tillämpas, för någon del av den inkomst han åtnjutit av dödsboets verksamhet.

Med bank avses i denna lag riksbanken, affärsbank, sparbank samt centralkassa för jordbrukskredit.

Skattskyldig må för ett och samma beskattningsår och för en och samma förvärvskälla endast göra insättning å ett skogskonto. Har skattskyldig i strid mot denna bestämmelse upplagt skogskonto i mer än en bank må

Vid taxering till kommunal och statlig inkomstskatt kan fysisk person, dödsbo och familjestiftelse, på de villkor och i den omfattning som anges i denna lag, få uppskov med beskattning av intäkt av skogsbruk för belopp som sätts in på särskilt konto i bank (skogskonto). Uppskov medges inte delägare i handelsbolag eller i dödsbo, för vilket reglerna om handelsbolag skall tillämpas, för inkomst av bolagets eller dödsboets verksamhet.

Med bank avses i denna lag riksbanken, affärsbank, sparbank samt föreningsbank.

Skattskyldig får för visst beskattningsår och viss förvärvskälla göra insättning på endast ett skogskonto. Har skattskyldig i strid mot denna bestämmelse lagt upp skogskonto i mer än en bank medges uppskov

¹ Senaste lydelse av lagens rubrik 1975:263
11 § 1975:263.

² Senaste lydelse 1976:1096.

Nuvarande lydelse

uppskov med taxering erhållas allenast för insättning på det först öppnade kontot.

*Föreslagen lydelse*2 §³

Beträffande viss förvärvskälla får uppskovet för ett och samma beskattningsår, om annat ej följer av andra och tredje styckena, avse högst ett belopp motsvarande summan av

a) sextio procent av den på beskattningsåret belöpande köpeskillingen för skog, som har avyttrats genom upplåtelse av avverkningsrätt,

b) fyrtio procent av den på beskattningsåret belöpande köpeskillingen för avyttrade skogsprodukter samt

c) fyrtio procent av saluvärdet av skogsprodukter, som under beskattningsåret har tagits ut för förädling i egen rörelse.

Medför stormfällning, brand, insektsangrepp eller liknande händelse att en betydande del av förvärvskällans skog bör avverkas tidigare än vad som annars skulle ha varit fallet, får skattskyldig, om och i den mån han med intyg från skogsvårdsstyrelsen i länet eller på annat sätt visar att intäkt hänför sig till avverkning som nu har sagts, uppskov med högst ett belopp motsvarande summan av

a) åttio procent av den på beskattningsåret belöpande köpeskillingen för skog, som har avyttrats genom upplåtelse av avverkningsrätt,

b) femtio procent av den på beskattningsåret belöpande köpeskillingen för avyttrade skogsprodukter samt

c) femtio procent av saluvärdet av skogsprodukter, som under beskattningsåret har tagits ut för förädling i egen rörelse.

Skattskyldig som skall betala sådan likvid för växande skog som avses i punkt 11 av anvisningarna till 21 § kommunalskattelagen (1928:370), skogslikvid, och som efter den tidpunkt för tillträde av den skogbärande marken som gäller enligt fastighetsbildningslagen (1970:988) eller enligt skriftligt avtal, dock ej före den tidpunkt då fastighetsbildning har sökts, har tagit ut skog för att erhålla medel till betalning av skogslikviden, får, för beskattningsår, under vilket likviden ännu ej förfallit till betalning,

Uppskov med belopp som anges i andra stycket medges också i fråga om sådan ersättning för skog eller skogsprodukter som avses i punkt 4 tredje stycket av anvisningarna till 35 § kommunalskattelagen (1928:370).

³ Senaste lydelse 1979:77.

Nuvarande lydelse

erhålla uppskov med högst ett belopp motsvarande summan av

a) hela köpeskillingen för skog, som har avyttrats genom upplåtelse av avverkningsrätt och

b) sjuttio procent av köpeskillingen för avyttrade skogsprodukter.

Vad i första–tredje styckena sägs om köpeskillning gäller även försäkringsersättning för skog och skogsprodukter.

Uppskov får ej åtnjutas för högre belopp än som motsvarar den beräknade nettointäkten av den förvärvskälla, varifrån intäkten av skogsbruk härrör.

Har i förvärvskällan redovisats utdelning från samfällighet, som avses i 53 § 1 mom. första stycket f) kommunalskattelagen (1928:370), får uppskov åtnjutas till den del utdelningen härrör från intäkt av skogsbruk i samfälligheten under det beskattningsår var till utdelningen hänförs sig på samma sätt som om denna del utgjort intäkt av skogsbruk, som den skattskyldige drivit själv.

Föreslagen lydelse

Vid tillämpningen av första–tredje styckena avses med köpeskillning även försäkringsersättning för skog och skogsprodukter.

Uppskov medges inte med så stort belopp att underskott i förvärvskällan uppkommer vid beräkning av nettointäkt enligt kommunalskattelagen.

Har i förvärvskällan redovisats utdelning från samfällighet, som avses i 53 § 1 mom. första stycket f) kommunalskattelagen, medges uppskov för den del av utdelningen som härrör från intäkt av skogsbruk i samfälligheten under det beskattningsår som utdelningen hänförs sig till på samma sätt som om denna del utgjort intäkt av skogsbruk, som den skattskyldige drivit själv.

3 §

Insättning avseende viss förvärvskälla må för ett och samma beskattningsår ej understiga 2 000 kronor.

Belopp, som insättes å skogskonto, skall avrundas nedåt till jämna hundratal kronor.

Uppskov för visst beskattningsår och viss förvärvskälla medges inte med belopp som understiger 5 000 kronor. Uppskovsbeloppet avrundas nedåt till helt hundratal kronor.

4 §⁴

Till ledning för bestämmande av belopp, för vilket uppskov med tax-

skattskyldig som yrkar uppskov skall till självdeklarationen foga utred-

⁴ Senaste lydelse 1975:263.

Nuvarande lydelse

ering yrkas, skall den skattskyldige vid självdeklaration foga utredning enligt av riksskattenämnden fastställt formulär ävensom besked från banken rörande verkställd insättning å skogskonto.

Har den skattskyldige under beskattningsåret haft intäkt av skogsbruk från mer än en förvärvskälla, skall utredning, som i första stycket sägs, förebringas särskilt för varje förvärvskälla beträffande vilken uppskov med taxering yrkas.

Det åligger skattskyldig, som åtnjuter uppskov med taxering enligt denna förordning, att i självdeklaration avseende den förvärvskälla beträffande vilken uppskov åtnjutes, varje år lämna uppgift rörande storleken vid beskattningsårets utgång av hans tillgodohavande å skogskontot.

Föreslagen lydelse

ning på blankett enligt av riksskatteverket fastställt formulär samt besked från banken om insättningen. I förekommande fall skall utredning och besked lämnas för samtliga de förvärvskällor för vilka den skattskyldige yrkar uppskov.

Skattskyldig skall i självdeklaration lämna uppgift om tillgodohavande på skogskonto vid beskattningsårets utgång.

5 §⁵

Belopp, för vilket uppskov med taxeringen yrkas, skall vara inbetalt till banken senast den dag den skattskyldige enligt 34 § taxeringslagen (1956:623) har att avlämna självdeklaration.

Uppskov medges endast om det ifrågavarande beloppet har betalats in till banken senast den dag som den skattskyldige enligt 34 § taxeringslagen (1956:623) skall avlämna allmän självdeklaration.

6 §⁶

Skattskyldig, som vill disponera å skogskonto inestående medel, äger att fyra månader efter dagen för insättning återfå det insatta beloppet. Uttag må avse beloppet i dess helhet eller del av detsamma, dock att deluttag ej må understiga 1 000 kronor. Om särskilda förhållanden det föran-

Skattskyldig får ta ut det insatta beloppet tidigast fyra månader efter insättning. Uttag får avse hela det inestående beloppet eller del av detta, dock inte lägre belopp än 1 000 kronor. Om särskilda förhållanden föranleder det, får regeringen medge att inestående medel tas ut tidigare

⁵ Senaste lydelse 1979:77.

⁶ Senaste lydelse 1975:263.

Nivaran­de lydelse

leda, äger regeringen medgiva, att å skogskonto in­nestående medel må uttagas utan att föreskriven tid för medlens in­nestående iakttagas.

Efter det att tio år förflutit från ingången av det år inbetalning enligt 5 § senast skolat verkställas, skall banken återbetala kvarstående medel.

Föreslagen lydelse

än som nu har sagts.

Sedan tio år förflutit från ingången av det år då inbetalning enligt 5 § senast skall ha gjorts, skall banken betala ut kvarstående medel.

7 §

Å medel, som insatts å skogskonto, skall utgå ränta efter räntefot, som bestämmes av banken, hos vilken insättning skett.

Räntesatsen för medel på skogskonto bestäms av banken.

8 §

Belopp, för vilket uppskov med taxeringen erhållits, skall upptagas såsom bruttointäkt av skogsbruk för det beskattningsår, då uttag från skogskontot sker. I intäkten inräknas jämväl uppburen ränta å kontot, vilken sålunda icke skall upptagas såsom intäkt dessförinnan.

Medel på skogskonto, inklusive ränta, tas upp som intäkt av skogsbruk först för det beskattningsår då utbetalning sker.

9 §⁷

Överlåter skattskyldig fastighet, som utgör den väsentliga delen av förvärvskälla, för vilken insättning å skogskonto verkställts, skola in­nestående medel upptagas såsom bruttointäkt av skogsbruk för det beskattningsår, under vilket överlåtelsen ägt rum.

Övergår skattskyldigs fastighet till annan skall, såvida fastigheten utgör den väsentliga delen av förvärvskälla för vilken insättning på skogskonto har gjorts, in­nestående medel genast tas upp som intäkt av skogsbruk.

Har oskiftat dödsbo medel in­nestående å skogskonto skola medlen upptagas såsom bruttointäkt av skogsbruk för det beskattningsår, under vilket dödsboet skiftas, eller, om 53 § 3 mom. fjärde stycket kommunalskatte-

Har dödsbo in­nestående medel skall beskattning äga rum för det beskattningsår då reglerna om handelsbolag tillämpas första gången på dödsboet.

⁷ Senaste lydelse 1969:199.

Nuvarande lydelse

lagen tillämpas på dödsboet, för det beskattningsår då nämnda stycke första gången tillämpas.

Har vid bodelning make tillagts fastighet, som förut tillhört andra maken och som ingår i förvärvskälla, för vilken insättning å skogskonto verkställts, skola inestående medel upptagas såsom bruttointäkt av skogsbruk för det beskattningsår, under vilket bodelningen ägt rum.

Har avtal träffats om överlåtelse eller pantsättning av å skogskonto inestående medel, skola medlen upptagas såsom bruttointäkt av skogsbruk för det beskattningsår, under vilket avtalet träffats.

Föreslagen lydelse

Har avtal träffats om överlåtelse eller pantsättning av medel på skogskonto, skall medlen genast tas upp som intäkt av skogsbruk. Beskattning skall inte ske av den anledningen att den skattskyldige efter framställning från skogsvårdsstyrelse har förbundit sig att inte utan styrelsens tillstånd förfoga över medel som står inne på skogskonto.

10 §⁸

Regeringen äger förordna, att affärsbank, sparbank eller centralkassa för jordbrukskredit, som icke följer i denna lag meddelade bestämmelser eller med stöd av densamma utfärdade föreskrifter, icke vidare skall få mottaga medel å skogskonto.

Regeringen kan förordna att affärsbank, sparbank eller föreningsbank som inte följer bestämmelserna i denna lag eller med stöd av lagen meddelade föreskrifter inte längre skall få ta emot medel på skogskonto.

Denna lag träder i kraft fyra veckor efter den dag, då lagen enligt uppgift på den har kommit ut från trycket i Svensk författningssamling, och tillämpas första gången vid 1980 års taxering. Vid 1980 års taxering medges dock uppskov med lägst 2 000 kronor.

⁸ Senaste lydelse 1975:263.

Motionerna

Med anledning av propositionen har väckts följande motioner, nämligen

1978/79:2647 av Hans Wachtmeister m. fl. (m) vari hemställs att för en fastighet som förvärvats före år 1952 skall 1952 års taxerade skogsvärde utgöra ingångsvärde i skogsbekskattningshänseende såvitt inte skogsägaren i fråga önskar använda det för honom 1/1 1952 gällande ingångsvärdet som ingångsvärde vid övergången till de nya reglerna;

1978/79:2648 av Knut Wachtmeister (m) vari hemställs att frågan om olika avdragsprocent för fysiska och juridiska personers förvärv, främst sådana som sker i rationaliseringssyfte, bör bli föremål för förnyad prövning;

1978/79:2649 av Lars Werner m. fl. (vpk) vari hemställs

1. att riksdagen beslutar avslå propositionen,
2. att riksdagen hemställer hos regeringen om att en utredning om skogsbekskattningen snarast tillsätts i enlighet med vad som anförs i motionen;

1978/79:2650 av Erik Wärnberg m. fl. (s) vari hemställs att riksdagen

1. avslår propositionen,
2. hos regeringen begär en utredning om alternativa metoder för skogsbekskattning i enlighet med vad som anförts i motionen.

Utskottet

Under den tid en skogsägare innehar fastigheten beskattas han för sin inkomst av skogsbruket enligt principer som i stora drag står kvar sedan kommunalskattelagens tillkomst 1928. Samtliga försäljningsinkomster och värdet av privata skogsuttag – fränsett vedbrand – skall tas upp som inkomst efter avdrag för omkostnaderna för avverkningen. Om det värde som skogen hade vid förvärvet av fastigheten minskat på grund av avverkningarna, får avdrag också göras med ett belopp som motsvarar denna värdeminskning. Motsvarande gäller också om den ursprungliga virkesvolymen på fastigheten har minskat, och avdraget beräknas då med hänsyn till förändringen av virkesvolymen och skogens värde vid förvärvet, räknat per volymsenhet. För att avdrag skall medges enligt någon av dessa båda metoder krävs i regel ingående utredningar som visar att en del av ingångsvärdet eller av den ingående virkesvolymen tagits i anspråk genom avverkningarna.

I fråga om avverkningar i samband med vissa tillskottsförvärv har särskilda regler tillkommit för att underlätta finansieringen av åtgärder som syftar till att åstadkomma mer rationella brukningsenheter. Reglerna tillämpas i den situationen att en skogsägare i samband med en lantmåteriförrättning förvärvar ytterligare ett skogsområde som sammanläggs med hans tidigare

fastighet. Om skogsägaren i samband med detta förvärv avyttrar skog, får avdrag för värdeminskning medges utan särskild utredning med ett belopp som motsvarar värdet av den avyttrade skogen, dock högst med ett belopp som motsvarar priset på den skog som förvärvats genom lantmäteriförrättningen.

Vid försäljning av en skogsfastighet skulle ursprungligen den del av försäljningspriset som hänförde sig till skogen i regel tas upp som inkomst av skogsbruk, men de särskilda regler om värdeminskningssavdrag som gällde i denna situation innebar bl. a. att endast tillväxten av virkesvolymen under innehavstiden träffades av denna beskattning. Numera innebär reglerna – efter vissa ändringar av realisationsvinstbeskattningen 1976 – att inkomsten av fastighetsförsäljningen i sin helhet skall bedömas enligt realisationsvinstreglerna. Någon beskattning såsom för inkomst av skogsbruk inträder således inte längre i denna situation.

Förslagen i propositionen innebär framför allt att reglerna om avdrag för värdeminskning av skog ändras. Avdraget skall inte längre grundas på förändringarna i virkesförrådets värde eller volym utan skall normalt beräknas till 50 % av intäkterna av försålda avverkningsrätter och 30 % av intäkterna av försålda skogsprodukter. Vid rationaliseringsförvärv höjs avdragsnivån för fysiska personer till det dubbla. Sammanlagt får värdeminskningssavdragen under innehavstiden uppgå till 50 % av anskaffningsvärdet för skogen och skogsmarken, för bolag dock till högst 25 % av anskaffningsvärdet. I förenklingssyfte föreslås en 5 000-kronorsgräns så att mindre betydande avdragsbelopp inte beaktas.

Även reglerna om vad som skall anses såsom anskaffningsvärde ändras i väsentliga hänseenden. Vid arv godtas f. n. taxeringsvärdet vid förvärvet som anskaffningsvärde, och detsamma gäller också då någon erhållit fastigheten såsom gåva om givaren inte är nära anhörig till gåvotagaren. Enligt propositionen genomförs här en kontinuitetsprincip, som innebär att arvtagaren eller gåvotagaren övertar föregående ägares kvarstående anskaffningsvärde såsom ingångsvärde. I fråga om köp skall liksom hittills köpeskillingen för skogen läggas till grund för beräkning av ingångsvärdet. En nyhet är dock att värdet på skogsmark enligt propositionen skall inräknas i värdet på skogen. Det bör också nämnas att ingångsvärde som hänför sig till förvärv före 1952 enligt propositionen inte skall medföra rätt till värdeminskningssavdrag.

I övrigt innebär förslaget en genomgripande teknisk översyn av de regler som gäller under innehavstiden. Bland de förslag som läggs fram i detta hänseende kan nämnas att överlåtelse av en del av en fastighet liksom hittills skall medföra att ingångsvärdet på skogen sätts ned i motsvarande mån enligt den huvudregel som föreslås i propositionen. Smärre avyttringar som avser en mindre del än 20 % av värdet av skog och skogsmark skall emellertid enligt förslaget inte påverka ingångsvärdet.

Nuvarande beskattningsregler vid försäljning av en fastighet med skog

kvarstår enligt propositionen i sin nuvarande utformning.

Det framlagda förslaget bör inte ses som ett slutligt ställningstagande till skogsbeskattningens framtida utformning. I propositionen framhålls att det utredningsarbete som legat till grund för förslagen i huvudsak haft teknisk inriktning och bör åtföljas av en ny utredning med uppgift bl. a. att göra en mer djupgående analys av de samhällsekonomiska effekterna av skattereglerna och av frågan hur inflationsvinster på skog bör behandlas.

I motionerna 2649 (vpk) och 2650 (s) yrkas avslag på propositionen och en ny utredning om alternativa metoder för skogsbeskattningen. Motionärerna i den sistnämnda motionen anför bl. a. att de föreslagna reglerna leder till stora skattelättnader, som ter sig utmanande från fördelningspolitisk synpunkt och som till stor del kommer att drabba kommunerna. Reglerna kommer enligt deras uppfattning också att medföra ryckighet i fråga om avverkningarna och en på längre sikt växande brist på skogsråvara. Den nya utredning som de förordar bör sikta på att inom ramen för ett oförändrat skatteuttag infoga beskattningen som ett medel i de skogspolitiska målsättningarna. I den förstnämnda motionen återopas liknande synpunkter, och motionärerna anför också att spärregeln mot avdrag under 5 000 kr. missgynnar ägare till små skogsfastigheter.

Som framgår av propositionen har skogsbeskattningen alltsedan 1964 varit föremål för ingående överväganden i syfte framför allt att skapa regler som är lätta att tillämpa och som ger ett materiellt sett mer tillfredsställande resultat än f. n. Anmärkningarna mot gällande regler riktar sig framför allt mot att de är allt för svårtillgängliga och att avdragsreglerna fordrar kostnadskrävande utredningar om tillväxt, virkesförråd och andra osäkra faktorer. Som framhållits i utredningsarbetet slår reglerna ojämnt i flera situationer och leder även i övrigt ofta till materiellt sett otillfredsställande resultat. Så t. ex. är det ofta möjligt att erhålla betydande värdeminskningssavdrag vid begränsade avverkningar efter kort tids innehav, medan däremot avdragsmöjligheter helt kan saknas även vid stora avverkningar som sker efter en längre tids innehav. Detta förhållande medför inte endast orättvisa mellan olika skogsägare utan medför också betydande nackdelar från skogspolitisk synpunkt. Att skogsuttagen efter de första innehavsåren normalt beskattas fullt ut även till den del avverkningen kan anses utgöra kapitaluttag medför givetvis en avverkningshämmande effekt. Som framhålls i propositionen förstärks denna effekt av att en arvtagare i allmänhet får ett betydligt större ingångsvärde på skogen än vad arvlåtaren hade vid dödsfallet. Den bristande kontinuiteten vid arv strider också mot de principer som tillämpas på andra områden av beskattningen.

Med anledning av vad som anförts i de nämnda motionerna kan framhållas att de teoretiska avdragsmöjligheter som föreligger enligt nuvarande regler av utredningsskäl och andra orsaker i allmänhet inte kan utnyttjas i avsedd omfattning. I vissa situationer framstår emellertid reglerna som alltför

generösa. Ett exempel härpå har redan nämnts, nämligen att nytt ingångsvärde beräknas i samband med arv. Ett annat exempel är de regler som är avsedda för tillskottsförvärv i samband med skogsbrukets rationalisering men som i viss utsträckning kunnat utnyttjas även för att finansiera förvärv som har annat syfte.

Som departementschefen framhåller är det utredningsförslag som ligger till grund för propositionen lätt att förstå och tillämpa, något som allmänt vitsordats under remissbehandlingen. Samtidigt bör nämnas att utredningsförslaget också på sina håll kritiserats för att utrymme lämnas för avdrag även om avverkningarna inte medfört att skogen under innehavstiden minskat i värde eller volym. Dessa invändningar, som nu åter tas upp i motionerna, har i viss utsträckning beaktats i propositionen genom att avdraget i princip beräknas till högst 50 % av rotvärdet för den avyttrade skogen, under det att utredningen föreslagit att avdrag skulle kunna medges med belopp som motsvarar hela rotvärdet. Vidare bör framhållas att det totala avdraget under innehavstiden begränsats till 50 % av anskaffningsvärdet mot utredningens förslag 60 %. Utskottet vill inte bestrida att de angivna invändningarna till viss del fortfarande kan anses kvarstå, men betydelsen härav bör enligt utskottets mening inte överdrivas.

Som anføres i propositionen medför eventuella från teoretisk utgångspunkt omotiverade avdrag normalt en ökad skattebelastning om ägaren avyttrar sin fastighet. Utskottet vill för sin del betona att de föreslagna reglerna också medför betydande begränsningar av nuvarande avdragsmöjligheter i vissa situationer, bl. a. genom att avdraget generellt begränsas till totalt 50 % av anskaffningsvärdet. Anskaffningsvärden som baseras på förvärv före 1952 kommer över huvud taget inte att omfattas av någon avdragsrätt i fortsättningen. Även i arvssituationer innebär förslaget en av principiella och praktiska skäl motiverad skärpning av nuvarande regler, som bl. a. medgivit ej acceptabla lättnader i beskattningen av uppskjutna avverkningar. Vidare kan framhållas att möjligheterna att erhålla värdeminskningsskattavdrag begränsas till 50 % av anskaffningskostnaden även vid tillskottsförvärv och att möjligheterna att missbruka dessa regler också begränsas genom att de skall få tillämpas endast vid verkliga rationaliseringsförvärv.

Redan mot denna bakgrund finner utskottet att förslaget i propositionen av såväl praktiska som principiella skäl är att föredra framför nuvarande regler. Därtill kommer att förslaget såvitt utskottet kan bedöma också kommer att få väsentlig betydelse från skogspolitisk synpunkt. Som redan anförts har gällande regler avverkningshämmande effekter, vilket i stor utsträckning torde ligga bakom tendenserna i det enskilda skogsbruket att i alltför hög grad spara skogstillväxten. Det framlagda förslaget eliminerar i stor utsträckning dessa negativa effekter av skattesystemet och kan därför bidra till att avverkningarna blir mer jämnt fördelade under innehavstiden.

Med det anförda ansluter utskottet sig i princip till de i propositionen föreslagna lösningarna.

Vad därefter angår de i motionerna 2649 och 2650 framställda utredningsyrkandena nöjer sig utskottet med att konstatera att departementschefen aviserat en ny utredning om skogsbeskattningen och att denna utredning enligt vad som uttalas i propositionen kommer att få en grundläggande och allsidig karaktär. Utskottet anser att det inte är erforderligt att nu gå in närmare på innehållet i direktiven för denna utredning.

Utskottet avstyrker således motionerna 2649 och 2650.

Vissa detaljer i propositionen tas upp i motionerna 2647 och 2648.

I den förstnämnda motionen vänder sig motionären mot att förslaget i propositionen missgynnar vissa äldre fastighetsinnehav och yrkar att ett avdragsgillt ingångsvärde bör beräknas även för fastigheter som förvärvats före 1952.

Förslaget i propositionen har motiverats med att inflationen och de med innehavstidens längd tilltagande utredningsproblemen gjort att avdrag f. n. regelmässigt medges endast i början av innehavstiden och att det därför finns skäl att i det nya systemet begränsa avdragsrätten för äldre fastighetsförvärv. Med hänsyn till dessa förhållanden ansluter utskottet sig till propositionen i denna del och avstyrker således motionen 2647.

I motionen 2648 anför motionären att så likartade regler som möjligt bör gälla för olika ägarkategorier och vänder sig därför mot att lägre procentsatser skall användas för beräkning av värdeminskningsskatt för bolag än som föreslås för enskilda personer.

Som redan nämnts innebär propositionen att bolag och vissa andra juridiska personer endast skall kunna erhålla avdrag med sammanlagt 25 % av anskaffningsvärdet mot 50 % för enskilda personer och dödsbon. Förslaget innebär vidare att de förhöjda procentsatserna för beräkning av avdragsbeloppet vid rationaliseringsförvärv – 100 % av rotvärdet – inte gäller för juridiska personer. Bakgrunden till propositionen i denna del är att skälen för en avdragsrätt enligt vad som anförts vid remissbehandlingen inte är lika starka för juridiska personer som för enskilda personer. Enligt departementschefen är skogsinnehavet i dessa fall av mer permanent karaktär, varför avdrag i praktiken ansetts kunna medföra en definitiv skattelättnad. Likviditetsproblemen i samband med fastighetsförvärv har också ansetts vara mindre för juridiska personer än för enskilda personer.

Utskottet instämmer i dessa bedömningar och anser att de skäl som åberopas i motionen inte är tillräckliga för att utvidga avdragsrätten för bolag i den utsträckning som föreslås i motionen. Utskottet avstyrker således även motionen 2648.

Mot de delar av propositionen, som utskottet inte berört närmare i det föregående, har utskottet inte något att erinra.

Utskottet hemställer

1. beträffande *den allmänna utformningen av värdeminskningsavdraget för skog m. m.*
att riksdagen med avslag på motionen 1978/79:2649 och 1978/79:2650 bifaller propositionen 1978/79:204 i denna del;
2. beträffande *vissa äldre skogsinnehav*
att riksdagen med avslag på motionen 1978/79:2647 bifaller propositionen i denna del;
3. beträffande *värdeminskningsavdrag för juridiska personer*
att riksdagen med avslag på motionen 1978/79:2648 bifaller propositionen i denna del;
4. beträffande *propositionen i övrigt*
att riksdagen till följd av vad utskottet ovan hemställt och i betänkandet anfört med bifall till propositionen antar därvid fogade förslag till
 - a. lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370),
 - b. lag om ändring i skogskontolagen (1954:152).

Stockholm den 17 maj 1979

På skatteutskottets vägnar

ERIK WÄRNBERG

Närvarande: Erik Wörnberg (s), Alvar Andersson (c), Valter Kristenson (s), Stig Josefson (c), Tage Johansson (s), Tage Sundkvist (c)*, Olle Westberg i Hofors (s), Kurt Söderström (m)*, Hagar Normark (s), Johan Olsson (c)*, Curt Boström (s), Holger Bergqvist (fp), Bo Lundgren (m), Bo Forslund (s) och Wilhelm Gustafsson (fp).

* Ej närvarande vid betänkandets justering.

Reservationer

1. av Erik Wörnberg, Valter Kristenson, Tage Johansson, Olle Westberg i Hofors, Hagar Normark, Curt Boström och Bo Forslund (samtliga s) som anser

dels att det avsnitt av utskottets yttrande som börjar på s. 39 med "Som framgår" och slutar på s. 41 med "att erinra" bort ha följande lydelse:

Propositionen grundar sig på ett förslag, som lagts fram i en departementspromemoria och som kritiserats vid remissbehandlingen från såväl skattepolitiska som skogspolitiska utgångspunkter. Promemoriaförslaget har visserligen överarbetats i vissa avseenden, men de framförda anmärkning-

arna har enligt utskottets uppfattning samma tyngd som tidigare.

Den avkastning som skogen ger bör givetvis beskattas fullt ut på samma sätt som annan avkastning. Nu föreslås emellertid en ny princip beträffande skogsbeskattningen, helt i strid mot vad som gäller på andra områden av beskattningen. Värdeminskningsavdragen skall i fortsättningen beräknas med hänsyn till försäljningspriset på försåld skog, och avdrag får medges även om avverkningarna inte överstiger tillväxten på fastigheten. Reglerna innebär i realiteten att hälften av inkomsterna av den försålda avverkningsrätten får undantas från beskattning. Vid försäljning av avverkade skogsprodukter får avdrag medges med 30 % av bruttoinkomsten, vilket bl. a. innebär att avdrag får göras från rena arbetsinkomster. Även om avverkningskostnaderna till följd av klen skog, dåliga avsättningslägen eller andra skäl varit så höga att nettot på avverkningen blivit lågt, får avdrag fortfarande beräknas på bruttot. Om dessa nya avdragsregler medför att underskott uppkommer, får detta underskott t. o. m. dras av från andra inkomster.

I propositionen anförts att alltför stora avdrag normalt medför ökad skattebelastning när fastigheten säljs. När det gäller fastighetsförsäljningar innebär förslaget emellertid att realisationsvinstreglerna skall tillämpas även beträffande skogen. Någon beskattning i samband med en eventuell försäljning aktualiseras därför endast om en skattepliktig realisationsvinst uppkommer. De indexregler som gäller vid realisationsvinstberäkningen medför i själva verket att fastighetsförsäljningar i viss utsträckning tvärtom kan utnyttjas för att uppnå ytterligare fördelar, t. ex. vid generationsskiftet.

Som anförts i motionen 2450 kan de nya skattelättnaderna under de första åren uppskattas till 600–700 milj. kr. per år, lågt räknat. Dessa skattelättnader kan inte anses motiverade av sakliga skäl utan framstår som fördelningspolitiskt utmanande, inte minst mot den bakgrunden att den enskilda skogsmarken i allt större utsträckning kommit att ägas av personer som har sin huvudsakliga inkomst från annat håll.

Redan skatte- och fördelningspolitiska skäl motiverar således att propositionen avslås. Härtill kan emellertid även läggas rent skogspolitiska motiv som återopas i motionen 2450. De föreslagna reglerna kan väntas leda till en ryckighet med stora avverkningar de första åren och på fastigheter som redan är hårt avverkade. Härefter kan det antas att metoden verkar starkt avverkningshämmande till dess att fastigheten genom försäljning övergått till ny ägare. Det föreslagna systemet strider alltså mot skogsvårdslagens intentioner och riktlinjerna för skogspolitiken.

Skogsnäringen spelar en avgörande roll för sysselsättning och regionalpolitik i stora delar av vårt land. En ryckighet i avverkningen och en på längre sikt växande brist på skogsråvara kan därför innebära ett allvarligt hot mot sysselsättning och trygghet.

De nu gällande reglerna är tekniskt komplicerade och behöver förenklas. Detta behov är dock inte större än att man under ytterligare några år kan

avvakta resultatet av ett nytt utredningsarbete.

Utskottet ansluter sig således till uppfattningen i motionerna 2449 och 2450 att propositionen bör avslås och att en ny utredning bör tillsättas för att utreda alternativa metoder för skogsbeskattningen. Utgångspunkten för detta utredningsarbete bör vara ett oförändrat skatteuttag och att skogsbeskattningen bör infogas som ett medel i förverkligandet av de skogspolitiska målsättningarna.

Med det anförda tillstyrker utskottet motionerna 2442 och 2450 samt avstyrker propositionen. Detta innebär att även de yrkanden som framställts i motionerna 2447 och 2448 om detaljändringar i de i propositionen föreslagna reglerna bör avslås.

dels att utskottet bort hemställa

att riksdagen med bifall till motionerna 1978/79:2649 och 2650 avslår propositionen 1978/79:204 och motionerna 1978/79:2647 och 2648.

2. av Kurt Söderström (m) och Bo Lundgren (m) som

dels anför följande:

I propositionen föreslås regler för beräkning av ingångsvärde som medför omotiverade skatteskörpningar för äldre fastigheter. Enligt vår mening bör, för en fastighet förvärvad före 1952, detta års taxerade skogsvärde kunna utgöra ingångsvärde i det nya systemet. Den som så önskar skall dock kunna använda det för honom den 1 januari 1952 gällande ingångsvärdet. Vi ansluter oss således till det yrkande som framställs i motionen 1978/79:2647. Erforderliga ändringar i lagstiftningen bör genomföras i god tid hösten 1979.

dels anser att utskottet under mom. 2 bort hemställa

att riksdagen med anledning av motionen 1978/79:2647 begär skyndsamt förslag till sådana ändringar i lagstiftningen som förordas i reservationen.