Skatteutskottets betänkande
1978/79:32
med anledning av motion om skattelättnader för biodlare

Motionen

I motionen 1978/79:1132 av Gunilla André m. fl. (c) hemställs att riksdagen uttalar att innehav av högst 15 bisamhällen alltid skall bedömas utgöra icke skattepliktig verksamhet, i enlighet med vad som anförts i motionen.

I motionen konstateras att biodling med högst 15 bisamhällen enligt ett uttalande av riksskatteverket (RSV) normalt skall anses utgöra en icke skattepliktig hobbyverksamhet för den som driver verksamheten utan samband med jordbruksfastighet eller handelsträdgårdsmästeri. Enligt motionärernas uppfattning bör en verksamhet med högst 15 bisamhällen bedömas som en ej skattepliktig hobbyverksamhet, även om den drivs i anslutning till annan verksamhet.

Gällande bestämmelser m. m.

Gränsen mellan skattepliktig förvärvsverksamhet och icke skattepliktig verksamhet av hobbykaraktär är många gånger svävande. Generellt kan emellertid sägas att en självständig verksamhet, som inte endast har rent tillfällig karaktär och som regelmässigt kan väntas ge ett överskott, betraktas som en rörelse (27 § kommunalskattelagen 1928:370, KL). Detta innebär bl. a. att samtliga intäkter är skattepliktiga men å andra sidan att avdrag medges för samtliga omkostnader som är förenade med verksamheten och även för det underskott som kan uppkomma vid inkomstberäkningen. Om verksamheten har en mer begränsad omfattning och regelmässigt lämnar underskott, torde den i allmänhet kunna anses som skattepliktig endast under förutsättning att den utgör en del av en förvärvskälla.

Den som äger eller brukar en jordbruksfastighet skall enligt 21 § KL såsom intäkt ta upp allt som kommit honom till godo av fastigheten. Att detta också gäller beträffande inkomst av biskötsel på fastigheten framgår av uttryckliga bestämmelser i punkt 2 av anvisningarna till lagrummet. Å andra sidan medges avdrag för samtliga omkostnader för verksamheten.

Beträffande annan fastighet gäller vissa särskilda bestämmelser som kan ha viss betydelse om ägaren driver biskötsel på fastigheten (punkt 2 av anvisningarna till 24 § KL). Avkastning av plantering eller trädgårdsland på en konventionellt beskattad fastighet skall under vissa förutsättningar beaktas endast vid bestämmandet av värdet på ägarens bostadsförmån. Om ägaren däremot i mera avsevärd omfattning försäljer eller tillgodogör sig

trädgårdsprodukter m. m., skall intäkterna härav redovisas. I så fall medges i viss utsträckning avdrag för kostnader för verksamheten men ej med högre belopp än som motsvarar de uppgivna intäkterna. Motsvarande torde gälla i fråga om biskötsel i anslutning till trädgården, om verksamheten inte har alltför stor omfattning. När det gäller schablontaxerade fastigheter kan erinras om att de i viss omfattning kan utnyttjas av ägaren på annat sätt än såsom bostad, utan att förlora sin karaktär av schablonfastighet. Detta gäller bl. a. om den årliga bruttointäkten härav uppgår till högst 2 400 kr. eller icke överstiger 2 % av taxeringsvärdet (punkt 6 av anvisningarna till 24 § KL, jfr riksskattenämndens anvisningar 1955 nr 3:4 d). Dessa intäkter beskattas inte särskilt utan anses ingå i schablonen. Om verksamheten har sådan omfattning att den kan hänföras till självständig rörelse, blir dock rörelsereglerna tillämpliga på verksamheten och på den del av fastigheten som ingått häri. Det kan också framhållas att handelsträdgårdsrörelse enligt uttryckliga bestämmelser i förstnämnda anvisningspunkt beskattas såsom inkomst av rörelse och att biskötsel som ingått i sådan verksamhet torde bedömas på samma sätt som gäller för verksamheten i övrigt.

RSV har i en skrivelse till Sveriges biodlares riksförbund (RSV Dt 1978:6) lämnat en redogörelse för biodlingen här i landet och meddelat sin uppfattning om hur gränsen bör dras mellan hobbybiodling och yrkesmässig biodling. I skrivelsen anförs bl. a. att avkastningen av biodlingen huvudsakligen utgörs av honung, men att inkomster också kan erhållas genom uthyrning av bisamhällen för pollineringsändamål (s. k. vandringsbiskötsel) samt genom försäljning av svärmar och vax m. m. Avkastningen kan variera högst avsevärt. Medelskörden har de senaste åren varit ca 23 kg per bisamhälle, och enligt förbundet går det åt i genomsnitt ca 23 kg honung för att täcka kostnaderna per bisamhälle. Priset per kg honung utgjorde 1977 ungefär 6 kr. 50 öre. Förbundet anser att det fordras närmare 20 bisamhällen för att verksamheten skall gå ihop ekonomiskt. Enligt RSV:s bedömning torde det minsta antal bisamhällen som krävs för att vinst skall börja uppkomma i vart fall snarare ligga över än under 10 per odlare. RSV uttalar också att biodlingar i landet oftast torde bedrivas utan vinstsyfte av t. ex. ägare eller brukare av annan fastighet (egnahem och liknande) och att många biodlare torde vara pensionärer och inte längre yrkesmässigt aktiva. Enligt RSV:s mening bör innehav av högst 15 bisamhällen i normalfallet alltid bedömas utgöra icke skattepliktig hobbyverksamhet för en och samme biodlare. Om antalet 15 överskrids skall däremot hela verksamheten regelmässigt anses utgöra yrkesmässigt bedriven biodling och alltså till ingen del hobbybiodling. Detta utesluter enligt RSV inte att även ett något högre antal bisamhällen än 15 (t. ex. 16–20) undantagsvis kan utgöra hobbybiodling. Härför krävs emellertid särskilda omständigheter i det enskilda fallet. Antalet bisamhällen skall bedömas med hänsyn till förhållandena under hösten inkomståret (i normalfallet september–oktober månad). När det gäller inkomst av jordbruksfastighet (binäring till jordbruk) och handelsträdgårds-

mästeri (inkomst av rörelse) och liknande yrkesmässig verksamhet framhåller RSV att även ett lägre antal bisamhällen än 15 skall anses som yrkesmässigt bedriven verksamhet. Även innehav av ett enda bisamhälle blir då enligt verkets skrivelse att anse som skattepliktig verksamhet.

Utskottet

Bakgrunden till motionen 1132 är att RSV i en skrivelse till Sveriges biodlares riksförbund uttalat att innehav av högst 15 bisamhällen normalt skall anses som icke skattepliktig hobbyverksamhet men att biodling som bedrivs i anslutning till jordbruksfastighet, handelsträdgård eller liknande alltid skall anses som yrkesmässig och skattepliktig, även om antalet bisamhällen är lägre. I motionen yrkas av rättviseskäl att en verksamhet med högst 15 bisamhällen skall anses som en icke skattepliktig hobbyverksamhet även om verksamheten bedrivs i anslutning till sådan yrkesmässig verksamhet som avses i RSV:s skrivelse.

Med anledning av vad som anförs i motionen bör framhållas att omkostnader som uppkommer i en icke skattepliktig hobbyverksamhet givetvis inte är avdragsgilla vid beskattningen. Att en verksamhet betraktas som icke skattepliktig medför således en lättnad i beskattningen endast om verksamheten går med nämnvärt överskott, något som knappast är fallet om den i stort sett begränsar sig till skötsel av ett fåtal bisamhällen. Den schablon som enligt RSV:s uppfattning bör kunna tillämpas på biskötsel, som bedrivs utan samband med annan förvärvsverksamhet, bör givetvis ses mot denna bakgrund och önskemålet att såvitt möjligt undvika gränsdragningsproblem.

Resultatet av biskötsel i anslutning till jordbruk eller liknande skattepliktig verksamhet ingår emellertid enligt gällande principer i förvärvskällan i dess helhet. Att bryta ut denna del och behandla den som icke skattepliktig skulle enligt utskottets uppfattning medföra problem från praktisk synpunkt utan att några mer betydande skillnader i beskattningsresultatet i allmänhet kan väntas uppkomma. En sådan lösning skulle nämligen innebära att kostnader som hänför sig till biodlingen inte längre får dras av vid beskattningen utan måste särskiljas från kostnaderna för verksamheten i övrigt, vilket innebär nya gränsdragningsproblem. Regler med denna innebörd bör givetvis undvikas av praktiska skäl och strider också mot gällande principer vid beskattningen.

Med hänvisning till det anförda avstyrker utskottet motionen.

Utskottet hemställer

att riksdagen avslår motionen 1978/79:1132.

Stockholm den 27 februari 1979

På skatteutskottets vägnar
ERIK WÄRNBERG

Närvarande: Erik Wärnberg (s), Alvar Andersson (c), Valter Kristenson (s), Stig Josefson (c), Tage Johansson* (s), Rune Carlstein (s), Kurt Söderström (m), Hagar Normark (s), Johan Olsson* (c), Curt Boström* (s), Holger Bergqvist* (fp), Margit Odelsparr (c), Bo Lundgren* (m), Bo Forslund* (s) och Wilhelm Gustafsson (fp).

* Ej närvarande vid betänkandets justering.

GOTAB 61547 Stockholm 1979