

SKATTENYTT

Officiellt organ för *Taxeringsnämndsordförändenas Riksförbund*



Nr 3/1961

Årg. 11

DISTRIBUTÖR AV
MEDDELANDEN FRÅN RIKSSKATTENÄMNDEN

Värdeminskningensavdrag å täckdikningsanläggning och skogsvägar

Förslag av sektion inom skattelagssakkunniga

Av förste taxeringsinspektör Stig Sagnert

I en den 28 december 1960 avgiven promemoria har den särskilda sektion inom skattelagssakkunniga, som utreder vissa spörsmål rörande inkomstberäkningen i förvärvskällan jordbruksfastighet, föreslagit införandet av bestämmelser om värdeminskningensavdrag å täckdikningsanläggning och skogsvägar. Härigenom har sektionen avslutat utredningen av ett hittills i förarbeten och litteratur mycket sparsamt behandlat spörsmål, nämligen frågan om utformningen av slitningsavdraget för vissa sk tillgångar av grundförbättrings natur. I det följande lämnas en redogörelse för det framlagda förslaget.

Allmänna principer för avdragsrätt.

De sakkunniga har i promemorian inledningsvis konstaterat, att enligt svensk

skattelagstiftning avdrag inte får ske för förvärvskällans förvärvande, utvidgning eller förbättring men väl för intäktens förvärvande och bibehållande och att dessa avdragsregler betingas av att principiellt endast inkomstförvärv men inte "kapitalförvärv" beskattas. I enlighet härmed stadgas med avseende å jordbruksfastighet i 22 § 2 mom. KL att avdrag ej får göras för ny-, till- eller ombyggnad å fastigheten eller för grundförbättring därå. Beträffande annan fastighet återfinnes motsvarande bestämmelse men med något annorlunda formulering i 25 § 2 mom. KL, som stadgar förbud mot avdrag för ny-, till- eller ombyggnad eller därmed jämförlig förbättring å fastigheten. I fråga om inkomst av rörelse har bestämmelsen utformats på i huvudsak samma sätt som beträffande jordbruks-

fastighet. Enligt 29 § 4 mom. KL får sålunda vid rörelseinkomstens beräkning avdrag inte ske för kostnad för ny-, till- eller ombyggnad av rörelseidkaren tillhörig, i rörelsen använd fastighet eller annan anläggning eller för grundförbättring därå.

Det sålunda stadgade förbudet mot avdrag gäller emellertid endast förbättringskostnader nedlagda å egen fastighet. För kostnader av ifrågavarande art, vilka exempelvis nedlägges av arrendator å jordägaren tillhörig fastighet under sådana omständigheter att äganderätten till det utförda tillkommer jordägaren, föreligger däremot avdragsrätt. I fråga om rörelse har år 1930 sistnämnda regel kommit till uttryck i lagtexten genom att stadgandet i 29 § 4 mom. erhållit sådan lydelse, att däri meddelat förbud mot avdrag uttryckligen angivits gälla endast rörelseidkaren tillhörig fastighet eller annan anläggning eller för grundförbättring därå. Ehuru motsvarande ändring icke skett i 22 och 25 §§, gäller enligt stadgad praxis samma regel i fråga om jordbruksfastighet och annan fastighet.

Emellertid kan även för en ägare vissa utgifter i samband med förvärv av en fastighet vara avdragsgilla. Om som exempel tages utgifter i samband med köp av en jordbruksfastighet föreligger sålunda omedelbar avdragsrätt för gröda som redan avbärgats å fastigheten samt för utsäde, fodermedel m m. Rätten till avdrag härför förklaras av att fråga är om sådana tillgångar som normalt är avsedda för omsättning eller förbrukning under beskattningsåret och att skatteplikt föreligger för vad som inflyter vid försäljning av dylika tillgångar.

Att med hänsyn till inkomstbegreppet ursprungliga kostnaden för förvärv av

vissa tillgångar inte är avdragsgill innebär emellertid ej att avdrag överhuvud inte kan ifrågakomma. Sålunda medges alltid avdrag för underhållskostnader och i den mån en tillgång under användning i den skattskyldiges förvärvsverksamhet trots underhåll förbrukas genom slitning eller dylikt föreligger en avdragsrätt därutöver. I fråga om tillgångar med relativt lång varaktighet tillgodoser vår skattelagstiftning denna senare avdragsrätt på det sättet, att antingen tillgångens anskaffningsvärde avskrivs genom avdrag för värdeminskning eller att avdrag medges för ersättningsanskaffning, då den förbrukade tillgången ersättes med en ny.

Beträffande egendom som normalt inte är utsatt för slitning eller förtäring såsom själva marken, jorden, till en fastighet föreligger ej en dylik avdragsrätt. Skulle egendom av sistnämnda art bli förstörd genom jordras, översvämning eller dylikt eller minska i värde genom försämrade utnyttjningsmöjligheter eller genom ändrade konjunkturen anses förlusten utgöra kapitalförlust, som ej får avdragas vid inkomstberäkningen. Detsamma gäller i regel också egendom som är underkastad förslitning, om denna förstörs eller försämras på annat sätt än genom slitning, t ex genom händelse av nyss angiven art eller annan händelse som inte kan anses normalt påräknelig i förvärvskällan.

Vad ovan i korthet anförts torde kunna sägas utgöra grundprinciper, på vilka vår skattelagstiftning uppbyggts. Då lagstiftaren sedermera av olika skäl ansett sig böra göra avsteg från dessa grundprinciper, har detta i regel möjliggjorts genom en utvidgning av inkomstbegreppet och undantagen är därför inte ägnade att rubba grundtanken i lagstiftningen om avdragsrätt för intäkternas förvärvande

och bibehållande. Då sålunda anskaffningskostnad för firmanamn eller andra rättigheter av goodwill natur i rörelse — oaktat rättigheterna ej kan förutses vara underkastade värdeminskning — får avskrivas genom lika stora årliga värdeminskningssavdrag inom en period av tio år, har detta möjliggjorts genom en samtidigt genomförd utvidgning av inkomstbegreppet. På samma sätt förklaras rätten till räkningsenlig avskrivning beträffande inventarier i rörelse och jordbruk med bokföringsmässig redovisning, vilken avskrivningsmetod tillåter att en tillgångs anskaffningsvärde avskrives på kortare tid än som normalt kan antagas motsvara tillgångens varaktighetstid. Den numera av konjunkturpolitiska skäl avskaffade rätten för aktiebolag, ekonomiska föreningar m fl till fri avskrivning å inventarier var särskilt ägnad att belysa det samband som föreligger mellan avdragsregler och inkomstbegrepp.

I ett särskilt avsnitt har de sakkunniga utförligt definierat begreppen fast egendom samt byggnad och tillgång av grundförbättrings natur. Det konstateras sammanfattningsvis, att med grundförbättring torde böra förstås åtgärder, som syftar till att varaktigt förbättra "grunden" å en fastighet; uttrycket "grunden" då använt i betydelsen mark, jordmån, tomt.

Gällande regler.

Från bruttointäkt av jordbruksfastighet må enligt 22 § 1 mom. KL avdrag göras för, bland annat, kostnader för reparation och underhåll av stängsel och diken ävensom kostnader för skogs vård och underhåll, såsom vägunderhåll, skydds-

dikning med mera dylikt. Till avdragsgill underhållskostnad räknas jämlikt punkt 7 av anvisningarna till 22 § bland annat även kostnad för iståndsättande eller omläggning av förut anlagd täckdikning, varemot avdrag ej får ske för nyanläggning av täckdikning. Därest omläggning av täckdikning på grund av användande av dyrbarare material än det förut befintliga är till viss del att hänföra till grundförbättring, får avdrag ej ske för mer än vad en omläggning med enahanda material som det gamla skulle kostat. Av andra stycket ifrågavarande anvisningspunkt framgår, att med skyddsdikning å skogsmark, därför avdrag får ske, avses sådan dikning, vars syfte huvudsakligen är att vidmakthålla skogens avkastningsförmåga och hindra skogsmarkens försumpning m m. Enligt 22 § 2 mom. får vid beräkning av inkomst av jordbruksfastighet avdrag ej göras för, bland annat, kostnad för grundförbättring å fastigheten, såsom nyodling, vattenavledning, sjösänkning m m dylikt.

Nu återgivna bestämmelser äger tillämpning vid redovisning av inkomst av jordbruksfastighet såväl enligt den s k kontantprincipen som enligt bokföringsmässiga grunder. Av vad inledningsvis anförts i fråga om allmänna regler om avdrag har framgått, att förbudet mot avdrag för grundförbättringskostnader gäller även i förvärvskällorna annan fastighet och rörelse.

Beträffande tillgångar av grundförbättrings natur medger svensk skattelagstiftning alltså inte avdrag för värdeminskning. Såsom ovan framgått räknas emellertid till avdragsgill underhållskostnad jämlikt punkt 7 av anvisningarna till 22 §, bland annat, även kostnad för omläggning av förut anlagd täckdikning. I

motsats till vad gäller exempelvis byggnader medges sålunda avdrag såsom för reparation även för det fall hela den förutvarande anläggningen ersättes med en ny.

Såsom tidigare framhållits kan avdrag för vidmakthållande av en tillgång, som trots underhåll förbrukas, ifrågakomma antingen i form av värdeminskningssavdrag eller genom avdrag för ersättningsanskaffning. Enär underhållsavdraget beträffande täckdikningar utformats såsom ett ersättningsanskaffningsavdrag följer härav, att avdrag för värdeminskning inte samtidigt kan ifrågakomma. Med hänsyn härtill har de sakkunniga funnit, att de i riksdagen vid skilda tillfällen framförda yrkandena om rätt till värdeminskningssavdrag för olika tillgångar av grundförbättrings natur i första hand bör så förstås, att ersättningsanskaffningsreglerna inte anses tillgodose nutida krav på ändamålsenliga avdragsregler utan bör ersättas med ett system med värdeminskningssavdrag.

Bristerna i nuvarande ordning.

På sätt de sakkunniga närmare exemplifierat är också metoden med ersättningsanskaffningsavdrag mindre lämpligt när det gäller tillgångar av grundförbättrings natur. Anledningen härtill är till en början den, att fråga oftast är om relativt dyrbara tillgångar. Det erinras i sammanhanget om, att beträffande byggnader just storleken av de kostnader, som kan ifrågakomma, varit avgörande vid valet av avdragsmetod. Enligt de sakkunnigas mening kan samma skäl som föranlett införandet av regler om rätt till värdeminskningssavdrag för byggnader anses tala för ett avskrivningssystem för

vissa tillgångar av grundförbättrings natur.

En omständighet som gör ersättningsanskaffningsreglerna särskilt olämpliga för tillgångar av grundförbättrings natur anses vidare vara dessa tillgångars regelmässigt långa varaktighetstid. Att skattskyldig, som nyanlägger exempelvis en täckdikning, på grund av anläggningens långa varaktighetstid inte erhåller något som helst avdrag under sin verksamhetstid, medan den, som omlägger en förut anlagd täckning, får avdrag med hela kostnaden för en likvärdig ny, oaktat allenast en mindre del av den gamla anläggningens förslitning belöper på hans innehavstid, har de sakkunniga funnit otillfredsställande. I promemorian framhålles också, att förbudet mot avdrag för nyanläggningskostnad självfallet måste verka hämmande på nyinvesteringsverksamheten, vilket får anses särskilt olyckligt i en tid, då varje möjlighet att förbättra jordbrukets lönsamhet synes böra tillvaratagas.

En väsentlig olägenhet med gällande avdragsregler är enligt de sakkunnigas mening också, att avsevärda svårigheter för såväl de skattskyldiga som taxeringsmyndigheterna är förenade med reglernas tillämpning. Avdragsreglernas syfte att medge avdrag allenast för återställande av en anläggning i ursprungligt skick medför i praktiken svåra avvägningsproblem. Sålunda anmärkes, att en mera noggrann uppdelning av kostnaderna för en täckdikning på arbeten för undanröjande av försämring i förut vunnen torrläggning och arbeten, som medför grundförbättring, även om alla inverkan omständigheter så långt möjligt beaktas, inte alltid torde vara möjlig ens för expertis på området.

Möjligheterna till ändring.

Ehuru gällande metod med ersättningsanskaffningsavdrag befunnits bristfällig i flera avseenden, konstaterar de sakkunniga att när det gäller tillgångar av grundförbättrings natur speciella svårigheter föreligger att utbyta denna avdragsmetod mot ett system med successiv avdragsrätt för värdeminskning. Såsom i promemorian närmare utvecklas är orsaken här till främst det inkomstbegrepp som gäller i fråga om anläggningstillgångar av fast egendoms natur.

Enligt de sakkunnigas mening kan i och för sig flera skäl anses tala för en utvidgning av inkomstbegreppet beträffande fast egendom. Då emellertid en så vittgående åtgärd inte kunnat övervägas inom det föreliggande begränsade utredningsuppdraget och ett vidgat inkomstbegrepp för endast vissa tillgångar av grundförbättrings natur måst avvisas, har de sakkunniga varit hänvisade till att pröva möjligheterna att förbättra avdragsreglerna inom ramen för gällande inkomstbegrepp.

Från dessa utgångspunkter har påvisats, att det inte är möjligt att helt avskaffa ersättningsanskaffningsreglerna. Sålunda kan dessa regler inte utbytas mot ett system med värdeminskingsavdrag för sådana tillgångar av grundförbättrings natur, vilka inte på förhand kan förutses vara underkastade värdeminskning. Detta gäller exempelvis brunnar, där förslitning, som berättigar till avdrag, visserligen kan ifrågakomma, men där det i förväg inte kan avgöras om eller när en sådan förslitning inträffar.

De sakkunniga konstaterar, att det sagda kan inge betänkligheter mot att införa regler om värdeminskingsavdrag, eftersom därigenom två skilda avdragssystem

för tillgångar av grundförbättrings natur kommer att tillämpas. Det anses emellertid möjligt att väsentligt minska nackdelarna med en sådan ordning, om rätten till värdeminskingsavdrag förbehålles vissa speciella anläggningar å jordbruksfastighet, där nuvarande regler visat sig vara särskilt olämpliga. Härigenom kan den fördelen vinnas, att en reform inte behöver omfatta tillgångar av grundförbättrings natur i annan förvärvskälla eller tillgångar av sådant slag, som förekommer såväl å jordbruksfastighet som å annan fastighet och fastighet i rörelse. Enligt de sakkunnigas mening förhåller det sig också otvivelaktigt så, att behovet av förbättringar på förevarande område är särskilt framträdande i förvärvskällan jordbruksfastighet. Riktigheten av denna uppfattning synes bekräftas av de framställningar om rätt till värdeminskingsavdrag, som vid skilda tillfällen motionsvis framförts i riksdagen.

Med utgångspunkt för denna målsättning har de sakkunniga i de följande avsnitten av promemorian lämnat en redogörelse för vissa betydelsefulla anläggningar å jordbruksfastighet och i samband därmed framlagt förslag till bestämmelser om värdeminskingsavdrag.

De sakkunnigas förslag.

a) Täckdikningsanläggningar.

I ett första avsnitt har de sakkunniga utförligt redovisat täckdikningsanläggningarnas betydelse för jordbruket samt med ledning av material från 1951 års jordbruksräkning och lantbruksnämndernas avslutade täckdikningsförrättningar under åren 1952—1959 beräknat täckdikningarnas sammanlagda värde till om-

kring 800 miljoner kronor, varvid dock framhållits, att den totala ursprungliga anskaffningskostnaden ligger betydligt lägre.

I fråga om varaktigheten av en täckdikning har hänvisats till ett uttalande av Kungl. lantbruksstyrelsen år 1943, enligt vilket en täckdikning som utfördes under iakttagande av i yttrandet återgivna bestämmelser, kunde beräknas äga bestånd under en tid av i genomsnitt 70 år. Det framhålles emellertid i promemorian att den tekniska expertisen i allmänhet numera anser, att man som ett osäkert genomsnitt bör räkna med en cirka 50-årig varaktighetstid.

Då en täckdikningsanläggning i likhet med en byggnad även med normalt underhåll är underkastad slitning, har de sakkunniga ansett att hinder inte föreligger att med bibehållet inkomstbegrepp utbyta en avdragsrätt för ersättningsanskaffning för sådan anläggning mot ett system med värdeminskingsavdrag. Vid övervägande av olika möjligheter att utforma avskrivningssystemet har till en början prövats möjligheten att anknyta till de regler, som för närvarande gäller för värdeminskning av byggnad. De sakkunniga har emellertid av skäl som närmare utvecklats ansett en dylik ordning olämplig och i stället funnit, att ett system med kort avskrivningstid och med i lag bunden avskrivningsprocent har väsentliga fördelar. I promemorian föreslås därför, att kostnad för anläggning av täckdikning skall få avskrivas genom årliga värdeminskingsavdrag, varvid avdraget skall bestämmas enligt avskrivningsplan och anläggningskostnaden fördelas såsom omkostnad med lika stora belopp på tio beskattningsår i följd.

De sakkunniga har framhållit, att de

föreslagna reglerna givetvis föranleder viss ojämnhet i beskattningen olika skattskyldiga emellan och att i fråga om byggnader dylika regler säkerligen skulle inge betänkligheter, eftersom en sådan ordning skulle rubba den med nuvarande värdeminskingsregler i och för sig godtagbara likställigheten olika skattskyldiga emellan. När det gäller täckdikningsanläggningar anses emellertid läget vara i väsentliga avseenden annorlunda. Redan gällande regler om rätt till ersättningsanskaffningsavdrag för dylika anläggningar medför stor ojämnhet i beskattningen olika skattskyldiga emellan och varje form för värdeminskingsavdrag får därför anses innebära ett framsteg. Härtill kommer de speciella krav på enkelhet i regler och tillämpning som måste uppställas beträffande förvärvskällan jordbruksfastighet. Enligt de sakkunnigas mening är granskningen av den mängd intäkts- och utgiftsposter, som förekommer på en jordbruksbilaga upprättad enligt kontantprincipen, för närvarande så tidsödande och krävande att alla skäl talar för att söka förenkla granskningsförfarandet, när det gäller spörsmål av här föreliggande art. Genom en dylik målsättning vinnes också på sikt ökat utrymme för intäktskontroll, vilket får anses vara den mest angelägna uppgiften vid all deklara-tionsgranskning.

Enligt de sakkunnigas mening tillgodoser det föreslagna avskrivningssystemet rimliga krav på förbättringar på förevarande område. Sålunda blir övergången från systemet med ersättningsanskaffningsavdrag smidig och bortfaller alla tvister om avskrivningsprocentens storlek. Vidare vinnes den fördelen, att taxeringskontrollen underlättas. Då avdragsrätt medgives för första anläggningskost-

naden, är systemet ägnat att stimulera till nyinvesteringar för att höja jordbrukets lönsamhet.

Rätten till värdeminskingsavdrag har i princip förbehållits den, som själv haft kostnad för anläggning av täckdikning. Därest täckdikningsanläggning övergår till ny ägare innan anläggningskostnaden avskrivits, må dock nye ägaren övertaga vad som i beskattningshänseende kvarstår oavskrivet av anläggningskostnaden. Därvid skall avskrivning för nye ägaren ske i den ordning som gällt för företrädaren. Skulle undantagsvis inträffa att täckdikningsanläggning på grund av slitning eller därmed jämförlig orsak förlorat sitt värde innan anläggningskostnaden avskrivits, skall detta enligt förslaget ej utgöra hinder för en fortsatt avskrivning av anläggningskostnaden enligt avskrivningsplanen.

b) *Skogsvägar.*

De sakkunniga har härefter i ett särskilt avsnitt behandlat skogsvägarna. Efter en ingående redogörelse för olika vägtyper, skogsvägbyggandets omfattning och kostnader samt utgående statsbidrag m m, konstaterar de sakkunniga, att gällande ordning, enligt vilken kostnad för anläggning av skogsbilväg i sin helhet anses utgöra grundförbättringskostnad, inte möjliggör ett hänsynstagande till de förändringar med avseende å teknikens utveckling, vägnätets rörlighet, nedlagda biflottleder m m, som förtjänar beaktande. Sålunda framhålles till en början, att under de mer än trettio år som gått sedan gällande kommunalskattelag tillkom stora förändringar skett i fråga om driftförhållandena inom skogsbruket. Bristen på arbetskraft och hästar samt arbetspersonals krav på andra boendeförhållan-

den än förut har framtingat en utbyggnad av skogsbilvägnätet, som ger denna åtgärd mer och mer karaktär av driftkostnad, nödvändig för inkomstens förvärvande och bibehållande. Utan denna utbyggnad riskerar skogsägaren att skogens värde försämrans.

Även andra omständigheter är emellertid ägnade att ge skogsvägarna karaktär av mer eller mindre obeständiga anläggningar. Sålunda framhålles att många vägar i skogsbygden tillkommer för exploatering av ett befintligt virkeskapital och inte för ett långsiktigt behov. Även om en väg efter en femårsperiod av skogsexploatering och skogsreproduktion inte blir erforderlig för virkesutdrivning på årtionden, kräver de moderna transportmedlen dock ofta att vägen utföres i hög klass. Då det emellertid kan förutsättas att nästa gång virkestransporter blir aktuella en väsentlig del av vägvärdet i dylika fall gått förlorat, synes det rimligt, att ett visst hänsynstagande till denna värdeminskning sker vid beskattningen. Att detta i än högre grad gäller beträffande sådana vägar, som bygges för kalhyggen eller i anledning av stormfällan och där nästa avverkning kan beräknas ligga inemot 100 år framåt i tiden, har de sakkunniga funnit uppenbart.

Det ligger vidare i sakens natur, att i ett rikt förgrenat skogsbilvägnät några vägar av olika anledningar måste nedläggas eller givas en annan sträckning. Då anläggandet av en ny väg till ersättning för en utrangerad ej berättigar till avdrag, måste detta ofta framstå såsom obilligt.

Det anmärkes också att i fråga om döda inventarier vid kontantmässig inkomstredovisning av jordbruksfastighet rättstillämpningen intagit den ståndpunk-

ten, att avdrag medgives för utbyteskostnad även då densamma föränletts av ändrade driftmetoder och förändringar med hänsyn till teknikens utveckling.

Ehuru allvarliga erinringar också kan riktas mot ett system med värdeminskingsavdrag, bl a med hänsyn till svårigheten att fastställa avskrivningsunderlaget och att bedöma den framtida utvecklingen, har de sakkunniga funnit dessa svårigheter inte böra föranleda till att de skattskyldiga går miste om en avdragsrätt, som enligt allmän uppfattning är befogad. I promemorian föreslås därför, att bestämmelser om rätt till värdeminskingsavdrag införes och att reglerna utformas i överensstämmelse med vad som föreslagits beträffande täckdikningsanläggning; dock att allenast en tredjedel av kostnaden för anläggning av skogsvägar skall få bli föremål för avskrivning.

c) *Fruktodlingsanläggningar.*

I promemorian har de sakkunniga vidare behandlat fruktodlingsanläggningar. Efter redogörelse för fruktodlingens nuvarande omfattning, betingelser och framtida inriktning konstateras, att även för dylika anläggningar ersättningsanskaffningsreglerna är mindre lämpliga. De sakkunniga har diskuterat olika möjligheter att genom värdeminskingsavdrag tillgodose yrkesfruktodlingens intresse av ändamålsenliga avdragsregler men funnit, att för praktiskt taxeringsbruk lämpliga regler svårigen kan tillskapas med mindre en utvidgning av inkomstbegreppet sker för dylika anläggningar. Då en sådan lösning inte ansetts böra väljas och avdragsrätten för anläggningskostnad för fruktodling får anses utgöra ett delproblem av den större frågan om vidgade möjligheter till resultatutjämnning för denna

näringsgren, har de sakkunniga funnit, att gällande regler om ersättningsanskaffningsavdrag för dylika anläggningar tills vidare bör bibehållas. Det framhålles också att det föreliggande spørsmålet totalt sett inte kan betraktas såsom ett större problem, eftersom dels trädkostnaden i yrkesfruktodlingen under de närmaste åren kan förväntas uppgå till cirka 400.000 kronor per år för att på längre sikt nedgå till cirka 320.000 kronor per år och dels en betydande del av denna kostnad enligt gällande rätt kan avdragas enligt reglerna om ersättningsanskaffningsavdrag.

Övergångsbestämmelser och kostnader.

De föreslagna reglerna om värdeminskingsavdrag å täckdikningsanläggning och skogsvägar föreslås träda i kraft den 1 januari 1962 och tillämpas första gången vid 1963 års taxering.

I syfte att tillgodose de skattskyldiga, som kort tid före de nya bestämmelsernas ikraftträdande haft kostnad för nyanläggning av täckdikning respektive skogsvägar och i överensstämmelse med gällande regler inte fått avdrag för dessa kostnader, föreslår de sakkunniga, att vissa ingångsvärden skall fastställas och att dessa värden skall få upptagas såsom oavskriven anläggningskostnad vid taxering för inkomst av fastigheten, som verkställes första gången efter utgången av år 1962. Därvid skall dock endast beaktas kostnader, som nedlagts under beskattningsår beträffande vilka taxering verkställes åren 1958—1962 eller sålunda inom 5 år före ikraftträdandet av de nya bestämmelserna. Sålunda föreslås beträffande kostnader för nyanläggning av

täckdikning att skattskyldig ägare till fastigheten skall ha rätt att såsom oavskrivnen anläggningskostnad upptaga följande andel av ovannämnda nyanläggningskostnad, nämligen om kostnader nedlagts under beskattningsår, för vilket taxering i första instans verkställdes år 1958, en sjättedel av nyanläggningskostnaden; år 1959, två sjättedelar; år 1960, tre sjättedelar; år 1961, fyra sjättedelar och år 1962 fem sjättedelar av nyanläggningskostnaden.

Enligt de sakkunnigas mening åstadkommes genom en dylik ordning en rimlig avvägning mellan de skattskyldigas intressen och de krav på kontrollmöjligheter, som från taxeringsmyndigheternas sida måste uppställas. I sistnämnda hänseende må sålunda anmärkas, att den valda tidsperioden möjliggör att ingångsvärdena kan kontrolleras mot de uppgifter om nyanläggningskostnader, som skattskyldig lämnat i tidigare deklarationer, eftersom dessa alltjämt finns i behåll hos taxeringsmyndigheterna.

Vad ovan sagts om ingångsvärdena å täckdikningsanläggningar föreslås få motsvarande tillämpning i fråga om skogsvägar. Med hänsyn till sättet för avskrivningsunderlagets bestämmande för dylika anläggningar föreslås dock, att allenast en tredjedel av anläggningskostnaden under femårsperioden skall få betraktas såsom nyanläggningskostnad.

Vad slutligen kostnaderna för den fö-

reslagna reformen angår, har de sakkunniga med avseende å täckdikningsanläggningar framhållit, att en övergång från ersättningsanskaffningsavdrag till ett system med värdeminskningssavdrag principiellt inte bör medföra några bestående förändringar i skatteunderlaget. Genom att avskrivningsreglerna framflyttar avdragsrätten kan dock vissa förskjutningar i skatteunderlaget inträffa, vilka kan vara av intresse vid bedömandet av förutsättningarna för förslaget genomförande. När det gäller skogsvägar har erinrats om att förslaget innebär en vidgad avdragsrätt i förhållande till gällande rätt. Förslaget i denna del bör därför i princip vara ägnat att föranleda ett bestående skattebortfall för stat och kommun. Med hänsyn till att vissa beskattningsnämnder i tillämpningen medgivit avdrag, som nära ansluter till de sakkunnigas förslag, har dock viss reduktion gjorts i de verkställda beräkningarna över inkomst- och skattebortfallet. Enligt dessa beräkningar utgör det totala inkomstbortfallet för tioårsperioden 1962—1971 cirka 112 miljoner kronor och skattebortfallet för samma period cirka 32 miljoner kronor, varav stat och kommun får vidkännas ungefär hälften vardera.

Promemorian är för närvarande utsänd på remiss och remissyttrandena skall vara avgivna före den 30 mars.