SKATTENYTT

Officiellt organ för Taxeringsnämndsordförandenas Riksförbund

Nr 5-6/1952 Årgång 2

DISTRIBUTÖR AV
MEDDELANDEN FRÅN RIKSSKATTENÄMNDEN

Beskattning av ersättning vid mul- och klövsjuka

Av taxeringsassistent Carl Hugo Jönsson

Under innevarande år och under år 1951 har ett stort antal jordbrukare erhållit ersättning av statsmedel för slakt av mul- och klövsjukesmittade djurbesättningar.

Ersättningen torde som regel icke ha understigit de slaktade djurens dagsvärde.

Huru skola de uppkomna intäkterna behandlas i beskattningshänseende?

Av Ref. 19/1931 framgår att R.R. ansåg total nedslaktning av besättningen vara att betrakta som realisation och icke normal avsättning i jordbruksdriften, samt att vid sådant förhållande ersättningsbeloppet icke utgjorde för den skattskyldige beskattningsbar inkomst. (Förutsättningar för realisationsvinstbeskattning saknades i detta fall.)

Som känt är redovisa numera ett icke obetydligt antal jordbrukare inkomsten av jordbruket enligt s. k. bokföringsmässiga grunder. Dessa jordbrukare ha djurbesättningarna upptagna antingen såsom (varu)-lager eller såsom bestånd av levande inventarier. Hos dem som under längre tid använt denna redovisningsmetod äro djuren ofta i böckerna upptagna till värden, vilka avsevärt understiga dagsvärdena och således även ersättningsbelopp som utbetalas vid ev. mulsjuke-slakt.

Om en sådan lågt värderad besättning smittas och nedslaktas, uppkommer för ägaren en betydande bokföringsmässig vinst genom utbetalandet av ersättningen.

Frågan uppkommer: skall denna vinst tagas till beskattning såsom inkomst av jordbruksfastighet eller kunna reglerna ang. realisationsvinst äga tillämpning även på den jordbrukare som övergått till bokföringsmässig redovisning och som avyttrat djur och/eller döda inventarier med vinst?

Regeringsrådet Lundevall synes lämna svar på dessa frågor i ett uttalande som gjordes i samband med Regeringsrättens avgörande av målet 1945/20. Valda delar av uttalandet återges i det följande.

”När i praxis utan stöd av uttrycklig författningsbestämmelse men i enlighet med uttalande i riksdagen (1 särsk.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 15:30:45

utsk. 1927, utl. 1 s. 63) taxering enligt bokföringsmässiga grunder medgivits beträffande inkomst av jordbruksfastighet har detta inneburit ett avsteg från de i 21—23 §§ kommunalskattelagen angivna grunderna för beräkning av dylik inkomst, vilka grunder bygga på den s. k. kontantprincipen.

Med taxering enligt bokföringsmässiga grunder förstås, på sätt beträffande rörelse närmare utvecklas i 41§ kommunalskattelagen med anv:ar, att vid inkomstberäkningen hänsyn tages till in- och utgående lager av varor, råmaterial, hel- och halvfabrikat m. m. ävensom till fordringar och skulder. En sådan metod betyder även att avdrag må ske för räkenskapsmässiga avskrivningar å värdet av tillgångar för stadigvarande bruk i näringen. Då emellertid i fråga om såväl inkomst av jordbruksfastighet som inkomst av rörelse särskilda bestämmelser rörande inkomstberäkningen meddelats i författningstexten, måste vid taxeringen det enligt bokföringen framkomna vinstresultatet justeras i enlighet med dessa bestämmelser, i den mån avvikelse från dem föreligger i bokslutet.

I ett mål (1937:34) har avdrag för värdeminskning av maskiner och inventarier (elektrisk anläggning) medgivits vid taxering för inkomst av jordbruksfastighet efter bokföringsmässiga grunder, därvid avdraget bestämts till annat belopp än det i räkenskaperna avskrivna. Genom detta rättsfall har således fastslagits, att vid inkomstberäkning enligt bokföringsmässiga grunder metoden med kontinuerliga avskrivningar å värdet av tillgångar för stadigvarande bruk må komma till användning beträffande förvärvskällan jordbruksfastighet. En logisk följd av rätten till avdrag för värdeminskning å tillgångar för stadigvarande bruk torde vara att genom avyttring återbekomna värdeminskningsavdrag skola betraktas såsom intäkt i likhet med vad som gäller beträffande rörelse.

Har tillgång som nyss nämnts avyttrats genom löpande försäljning, torde även därutöver framkommen vinst böra tagas under beskattning om samma resultat skall ernås vid taxering efter bokföringsmässiga grunder som vid taxering efter kontantprincipen. Har däremot avyttringen skett genom vad som i p. 3 anv:arna till 21 § kommunalskattelagen betecknas såsom realisation, såsom då uppsättningen av levande och döda inventarier (maskiner, redskap, kreatur m. m.) å en fastighet helt eller till väsentligaste delen realiseras, skulle ett indragande av därvid uppkommen vinst under beskattning såsom inkomst av jordbruksfastighet — vinsten må nu hava i räkenskaperna redovisats å ett resultatkonto eller ej — vid taxering efter bokföringsmässiga grunder medföra beskattning av en vinst, som vid taxering efter kontantprincipen enligt uttrycklig föreskrift i nämnda anvisningspunkt icke utgör skattepliktig intäkt av jordbruksfastighet. Dylik vinst anses nämligen begreppsmässigt icke utgöra inkomst utan vara beroende på kapitalomsättning eller eljest på sådant förhållande, som icke medför skatteplikt såsom för inkomst av jordbruksfastighet. Att vinsten till den del den motsvarar återbekomna värdeminskningsavdrag dock bör tagas under beskattning såsom inkomst av jordbruksfastighet följer av det ovan anförda: en beskattning till denna del utgör nämligen ett korrektiv mot för mycket verkställd avskrivning.

Om således vinst genom realisation av tillgångar för stadigvarande användning i förvärvskällan jordbruksfastighet icke heller vid taxering efter bokföringsmässiga grunder kan anses utgöra skattepliktig intäkt av jordbruksfastighet, utesluter detta icke att vinsten må kunna tagas under beskattning såsom inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet om därför stadgade förutsättningar skulle föreligga. Härutinnan råder ingen skillnad mellan det fall att vinstberäkningen skett på grundval av ordnad bokföring med vinst- och förlustkonto i huvudbok eller på annat sätt."

Med ledning av här citerade uttalande synes den slutsatsen böra dragas, att uppkommen bokföringsmässig vinst bör uppdelas dels i beståndsdelen återvunna värdeminskningsavdrag, vilken

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 15:30:45

del bör beskattas såsom inkomst av jordbruksfastighet dels i beståndsdelen realisationsvinst, vilken kan beskattas såsom intäkt av tillfällig förvärvsverksamhet om stadgade förutsättningar finnas.

Efter den tidpunkt då regeringsrådet Lundevall gjorde nyss citerade uttalande har skattelagstiftningen utökats med Kungl. Maj:ts Förordning nr 1947:210 "Om skattefrihet i vissa fall för realisationsvinst vid expropriation m. m." I förordningen utsäges:

"Har fast eller lös egendom tagits i anspråk genom expropriation eller liknande förfaranden eller eljest avyttrats under sådana förhållanden att tvångsförsäljning, varom här är fråga, måste anses vara för handen, skall den genom överlåtelsen uppkomna vinsten icke i något fall utgöra skattepliktig realisationsvinst enligt kommunalskattelagen och förordningen om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt. Vad nyss sagts skall dock icke gälla, därest det skäligen kan antagas, att avyttringen skulle ägt rum även om tvång icke förelegat."

Enligt min uppfattning bör statsmakternas påbud om nedslaktning betraktas som ett med expropriation likartat förfarande.

Följaktligen skulle av den vinst, som kan uppkomma för jordbrukare med bokföringsmässig redovisning vilken av statsmedel erhåller ersättning för nedslaktning, endast den del som motsvarar återvunna värdeminskningsavdrag böra beskattas.

Tidigare ha jordbrukare icke haft lagstadgad rätt att redovisa resultatet av jordbruksdriften enligt bokföringsmässiga grunder. Sådan rätt tillkommer dem fr. o. m. den 1 januari 1953.

Medgivandet har bl. a. medfört följande tillägg till 21 § Kommunalskattelagen:

"Därest inkomst av jordbruksfastighet beräknas enligt bokföringsmässiga grunder, skall i stället för vad ovan i motsvarande hänseende stadgas, gälla att till intäkt av jordbruksfastighet skall hänföras även intäkt genom realisation av djur eller maskiner och andra dylika inventarier."

Uppmärksammas bör att den ovan nämnda skattefriheten beträffande vinst vid expropriation gäller endast realisationsvinst.

Blir följden av ovannämnda bestämmelser att en jordbrukare med bokföringsmässig redovisning, som erhållit ersättning av statsmedel efter den 31/12 1952, drabbas hårdare av beskattning än en kollega med dylik redovisningsmetod vilken erhåller ersättningen före nämnda tidpunkt?

Något svar på denna fråga lämnas icke här, i stället erinras om, att bestämmelserna om bokföringsmässig redovisning för jordbrukare innehålla värderingsregler beträffande djur, vilka regler synas förhindra uppkomsten av större bokföringsmässiga vinster, när djuren säljas. Fri värdering medgives icke, utan djuren skola lägst upptagas till värden i enlighet med av riksskattenämnden angivna normer.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 15:30:45