

SKATTENYTT

Officiellt organ för Taxeringsnämndsordförandenas Riksförbund



Nr 8/1953

Årgång 3

DISTRIBUTÖR AV
MEDDELANDEN FRÅN RIKSSKATTENÄMNDEN

För de skattskyldiga att observera

I det följande lämnas en översiktlig redogörelse för vissa spörsmål, som ha aktualitet vid 1954 års taxering eller eljest äro av större intresse. Anledning till att denna redogörelse nu lämnas är bl. a. att redaktionen ansett det lämpligt att de skattskyldiga i god tid erhålla besked i vissa viktigare frågor.

Jordbrukares beskattningsår

I 3 § KL jämte anvisningar till samma paragraf angives vad som förstås med de i lagen använda beteckningarna taxeringsår och beskattningsår. Med taxeringsår förstås det kalenderår, under vilket taxering av beskattningsnämnd i första instans verkställes, och med beskattningsår det kalenderår, som närmast föregått taxeringsåret, eller, där räkenskapsår icke sammanfallit med kalenderår, det räkenskapsår, som gått till ända närmast före den 1 mars under taxeringsåret.

Genom beslut av 1951 års riksdag ha i KL införts uttryckliga bestämmelser, innebärande rätt för skattskyldig att bliva taxerad för inkomst av jordbruksfastighet enligt bokföringsmässiga grunder under förutsättning att räkenskaper föras enligt en särskild förordning om skyldighet för vissa idkare av jordbruk eller skogsbruk att föra räkenskaper såsom underlag för taxering. Sistnämnda förordning är i huvudsak av samma innehåll som 1929 års bokföringslag. Enligt ett år 1951 gjort tillägg till 31 § taxeringsförordningen skall idkare av jordbruk eller skogsbruk, vilken påyrkar att bliva taxerad för inkomst av jordbruksfastighet enligt bokföringsmässiga grunder, senast tre månader före ingången av det första beskattningsår, för vilket taxering skall ske enligt sådana grunder, göra anmälan härom till taxeringsintendenten i det län, där jordbruksfastigheten är be-

lägen. Lagstiftningen om bokföringsmässig redovisning skall tillämpas vid taxering första gången år 1954.

I propositionen, som låg till grund för beslutet om införande av särskilda regler angående rätt till bokföringsmässig redovisning av inkomst av jordbruksfastighet, uttalade finansministern bl. a., att då endast de jordbrukare, som vore skyldiga att föra räkenskaper, enligt förslaget ägde tillämpa bokföringsmässig redovisning, blott dessa jordbrukare hade rätt att begagna brutet räkenskapsår. Riksdagen anslöt sig på hemställan av bevillningsutskottet till finansministerns ståndpunkt av det skälet, att en annan redovisningsperiod än kalenderår vid tillämpning av kontantprincipen skulle medföra svårigheter vid taxeringskontrollen.

Innevarande års riksdag har haft att taga ställning till motionsvis framställt yrkande, att jordbrukare, som hade ordnad bokföring och deklarerade enligt kontantprincipen, skulle ha rätt att deklarerera för annan tidsperiod än kalenderår. Bevillningsutskottet har i anledning av sagda yrkande framhållit, att de två metoder som nu funnes för redovisning av inkomst av jordbruksfastighet, borde principiellt hållas åtskilda. Den, som icke önskade att redovisa sin inkomst enligt bokföringsmässiga grunder, borde helt inordna sig under de regler, som bland annat ur kontrollsynpunkt föreskrivits för de jordbrukare, vilka icke hade bokföringsmässig redovisning. Det har följaktligen syntts utskottet icke möjligt att införa bestämmelser av innebörd, att en jordbrukare skulle äga rätt att deklarerera enligt brutet räkenskaps-

år, utan att bokföringsmässig redovisning vid taxering föreligger. Riksdagen har i enlighet med bevillningsutskottets hemställan avslagit motionsyrkandet.

Erinras må vidare, att den jordbruksekonomiska undersökningen, vars uppläggning behandlats i prop. nr 102 vilken i nu förevarande hänseende godkänts av riksdagen, skall omläggas bl. a. därutinnan, att bokföringsåret från och med ingången av år 1954 omläggas från tiden 1 juli—30 juni till kalenderår.

Vid 1954 års taxering gälla alltså följande regler för beskattningsår för jordbrukare.

Den som för räkenskaper i enlighet med 1951 års KF om skyldighet för vissa idkare av jordbruk eller skogsbruk att föra räkenskaper såsom underlag för taxering och deklarerar enligt bokföringsmässiga grunder äger rätt att deklarerera för räkenskapsår, som icke sammanfaller med kalenderår.

Den som deklarerar enligt kontantprincipen skall redovisa sin inkomst för kalenderår. Här jordbrukaren tidigare deklarerat enligt kontantprincipen men deklarerat för annan tidsperiod än kalenderår skall sålunda vid 1954 års taxering omläggning ske och han skall då deklarerera inkomst för hela år 1953 samt den del av år 1952, för vilken sistnämnda tid inkomst tidigare icke deklarerats. Det sist anförda må illustreras med följande exempel.

Vid 1953 års taxering redovisades inkomsten av en jordbruksfastighet för tiden den 1 juli 1951—30 juni 1952. Användes redovisning enligt kontantprincipen i deklarationen till ledning

för 1954 års taxering skall jordbrukaren i sin deklaration alltså uppgiva inkomst för tidsperioden den 1 juli 1952—31 december 1953, d. v. s. 18 månader.

Har den skattskyldige att år 1954 deklarerar för t. ex. tiden den 14 mars 1952—31 december 1953 d. v. s. för längre tid än 18 månader, synes han böra avgiva två deklarationer avseende: den ena tiden den 14 mars—31 december 1952, och den andra tiden den 1 januari—31 december 1953. Den skattskyldige åsättes sålunda två taxeringar år 1954.

Riksskattenämnden kommer att i ett meddelande behandla spörsmålet om jordbrukares beskattningsår.

Lagstiftningen rörande investeringskonto för skog i avseende å beskattningsåret 1953

Genom beslut vid 1951 års riksdag antogs lag om investeringskonto för skog (SFS 783/1951). Samtidigt antogs en förordning om taxering för inkomst av medel, som insatts å sådant konto (SFS 784/1951). Enligt dessa författningar skall idkare av skogsbruk insätta viss procent av intäkten från skogen å särskilt för honom upplagt spärrat konto i riksbanken (investeringskonto för skog). Genom att insättaren erhåller uppskov med inkomsttaxeringen till det år, då uttag från kontot sker, medför anordningen en utjämning av skogsinkomsterna i beskattningsavseende. Insättning skall göras med 25 procent av köpeskillingen för rotsåld skog, 12 procent av köpeskillingen för avytttrade skogsprodukter med undantag av brännved, kolved och träkol samt 12

procent av saluvärdet av skogsprodukter, som uttagits för förädling i egen rörelse, med undantag av kolved. — Skyldighet att göra insättning å spärrkonto föreligger dock icke, där skogsintäkten icke upgått till visst minimibelopp. — Därutöver får frivillig insättning ske så att sammanlagda insättningen uppgår till 40 procent av köpeskillingen för rotsåld skog, 20 procent av köpeskillingen för försålda skogsprodukter och likaledes 20 procent av skogsprodukter som uttagits för förädling i egen rörelse. Inbetalade medel skall i princip inestå i längst fem och högst tio år. Redan efter två år skall dock insättare vara berättigad göra uttag i den mån han visar att han haft kostnader för skogsvårdsarbeten. Länsstyrelsen äger i detta fall förordna om återbetalning av insatta medel. Därest avsevärda betalningssvårigheter föreligger eller eljest särskilda förhållanden därtill föranleda, må länsstyrelsen även förordna om återbetalning, i vilket fall någon tidsgräns icke stadgats. Ränta beräknas icke under de två första åren. Därefter tillgodoföres ränta efter två och en halv procent. Lagen trädde i kraft den 1 januari 1952, och insättningsskyldighet skulle föreligga för avyttring och uttag, som verkställdes under inkomståren 1952 och 1953. Enligt 9 § lagen äger emellertid Kungl. Maj:t meddela viss dispens från lagens föreskrifter och även förordna om densamma upphävande. Med stöd härav har *Kungl. Maj:t förordnat, att insättningsskyldighet icke skall föreligga för inkomståret 1953* (SFS nr 72/1953). Lagen är emellertid alltjämi i kraft, såvitt avser rätten att göra frivillig insättning. Sådan insättning

kan alltså göras även för inkomståret 1953, därvid lagens bestämmelser om dispositionen av insatta medel etc. blir gällande.

I detta sammanhang må framhållas, att riksdagen i samband med lagstiftningens tillkomst begärde utredning och förslag till bestämmelser om särskild skatteberäkning för ackumulerad inkomst av skogsbruk, vilka skulle träda i kraft i omedelbar anslutning till upphävande av den tillfälliga lagstiftningen om investeringskonto för skog. Gällande författning om särskild skatteberäkning för ackumulerad inkomst avser nämligen endast intäkt av skogsbruk i samband med försäljning av marken. Vidare kan erinras om att 1948 års riksdag hemställde om utredning och förslag rörande införande av investeringsfonder för skogsbruk. Enligt vad som upplysts avses att dessa frågor snarast skola utredas av en särskild utredningsman inom finansdepartementet, därvid även frågan om vilka spärregler som i fortsättningen skola gälla för redan insatta medel kommer att upptagas till bedömande. Lagen om investeringskonto för skog ävensom förordningen rörande taxering av insatta medel äro sålunda i gällande delar att betrakta som en provisorisk lösning av frågan om skogsbrukets resultatsutjämning och investeringsfonder.

Beräkning av inkomst av enfamiljs- och tvåfamiljsfastigheter

Det av 1950 års skattelagssakkunniga utarbetade förslaget till omläggning av metoden för beräkning av inkomst av villafastighet har upptagits i prop. nr 187, vilken antagits av riks-

dagen (bevillningsutskottets betänkande nr 50).

De nya reglerna skola tillämpas första gången vid 1955 års taxering d. v. s. avseende beskattningsåret 1954. Vid 1954 års taxering tillämpas nu gällande bestämmelser alltså för sista gången.

De nya reglernas innebörd framgår av följande exempel.

En enfamiljsvilla har ett taxeringsvärde (byggnadsvärde och tomtvärde) av 50 000 kronor. Gäldränta utgår med 525 kronor.

Intäkt: 3 procent av 50 000	1 500
Avgår: erlagd ränta å gäld	
(skuld 15 000)	525
tomträttsavgäld	300 825
Nettointäkt	675 kr.

Här angivna beräkningsmetod skall användas i fråga om en- och tvåfamiljsfastigheter, taxerade såsom annan fastighet, ävensom dylik fastighet, som delvis användes i ägarens egen rörelse. I sistnämnda fall skall intäkten upptagas till tre procent av taxeringsvärdet minskat med den del av samma värde, som belöper på den i rörelsen använda fastighetsdelen.

Har fastighet, som är avsedd för användning under hela året, på grund av eldsvåda eller därmed jämförlig händelse eller till följd av ägarens avflyttning från orten eller annan sådan särskild omständighet icke kunnat utnyttjas under viss tid eller har i sådan fastighet för uthyrning avsedd lägenhet icke kunnat uthyras, må den enligt ovan beräknade intäkten nedsättas med hänsyn till den omfattning, vari fastigheten icke kunnat användas eller uthyras. Har så varit fallet under en-

dast kortare tid av beskattningsåret, skall någon nedsättning dock icke ske.

Från bestämmelsernas tillämpningsområde är undantagen fastighet, som i icke blott ringa omfattning i förvärvssyfte brukar användas på annat sätt än för uthyrning till stadigvarande bostad eller såsom bostad för ägaren. Såsom exempel på sådana fall, där beräkning alltså skall ske enligt vanliga grunder, kunna nämnas fastigheter, som bruka uthyras till sommargäster men i övrigt bebos av ägarna. Däremot skola de nya reglerna äga tillämpning å fastighet, som nyttjas endast viss del av året eller tillfälligt, såsom sommarvilla, sportstuga eller jaktstuga, eller som utan att användas står till ägarens förfogande.

Taxering år 1954 till investeringsavgift

Riksdagen har avslagit motionsvis framställt yrkande om ett upphävande av förordningen om investeringsavgift.

Gällande bestämmelser äro så konstruerade att investeringsavgift träffar investeringar under beskattningsår, som ligga till grund för 1953 och 1954 års taxeringar. För dem, som taxeras enligt den s. k. kontantmetoden, innebär detta, att avgiften träffar investeringar under kalenderåren 1952 och 1953. För rörelseidkare ävensom för jordbrukare med taxering enligt bokföringsmässiga grunder är emellertid icke givet, att beskattningsåret sammanfaller med kalenderåret. Såsom beskattningsår gäller i dessa fall räkenskapsår. Och räkenskapsår kan avslutas vid annan tidpunkt än kalenderårsskifte. Räkenskapsår, som avslutas senast den 28 (29) februari

ett år, lägges till grund för taxering samma år. Avslutas räkenskapsåret den 1 mars eller senare, sker taxeringen först nästföljande år.

Av det sagda följer, att om en rörelseidkare haft räkenskapsavslut t. ex. den 30 juni, taxeras han år 1953 för räkenskapsåret 1/7 1951—30/6 1952 och år 1954 för räkenskapsåret 1/7 1952—30/6 1953. Vid 1953 års inkomsttaxering taxeras han jämväl till investeringsavgift, men på grund av de särskilda övergångsbestämmelser, som fogats till förordningen om investeringsavgift, undantogs från avgift sådana investeringar, som lågo i tiden före årsskiftet 1951/52. Detta innebär, att nämnde rörelseidkare taxeras till investeringsavgift åren 1953 och 1954 för sammanlagt 18 månader, medan en rörelseidkare med räkenskapsavslut vid kalenderårsskiftet taxeras vid nämnda båda tillfällen för investeringar under sammanlagt 24 månader.

Finansministern har i proposition nr 227, vilken bifallits av riksdagen, uttalat, att mot dessa konsekvenser av bestämmelsernas utformning kunde givetvis ur vissa synpunkter riktas invändningar. Han ansåge likväl, att tillräckliga skäl knappast förelåge för att meddela bestämmelser av innebörd att investeringarna jämväl under tiden 1/7—31/12 1953 skulle i detta fall avgiftsbeläggas. Vederbörande hade icke genom några särskilda åtgärder sökt bereda sig obehöriga förmåner. Det kunde vidare sägas, att denna rörelseidkare med visst fog räknat med att investeringar, som komme till stånd under halva halvåret 1953 och till vilkas utförande han dessförinnan förbundit sig, skulle gå fria från avgift. Det skul-

le därför möjligen te sig stötande att avgiftsbelägga dessa genom nytillkomna bestämmelser. Finansministern ansåge alltså övervägande skäl tala för att icke införa någon avgiftsplikt i nyss angivna eller därmed jämförbara fall.

Därutöver har finansministern anfört följande:

”Gällande bestämmelser lämnar emellertid utrymme för de avgiftsskyldiga att genom speciella åtgöranden kringgå reglerna om investeringsavgift. I dessa fall synes bedömandet böra bli ett annat än det nyss angivna.

Något hinder föreligger icke för en rörelseidkare eller en jordbrukare med bokföringsmässig inkomstredovisning att genom s. k. omläggning av räkenskapsår undgå taxering år 1953 eller 1954. Om t. ex. räkenskapsavslutet framflyttas från 31/12 1952 till 1/3 1953, sker icke något taxering för inkomst år 1953; nämnda räkenskapsår blir beskattningsår vid 1954 års taxering. Och det räkenskapsår, som avslutas 1/3 1954, taxeras först 1955, då investeringsavgift ej skall med gällande regler uttagas.

De nu antydda fallen av omläggning av räkenskapsår kan varieras på ett flertal olika sätt samt föranleda antingen att taxering ej sker ettdera av åren 1953 och 1954 eller ock att taxering väl sker båda dessa år men för en sammanlagt kortare tidrymd än 24 månader. Särskilt torde följande möjlighet böra uppmärksammas. Genom utsträckning av det räkenskapsår, som normalt skolat avslutas den 31/12 1953, att avse tid efter den 28 februari 1954, undgås investeringsavgift för år 1953. Härav följer emellertid även att någon

inkomsttaxering icke sker år 1954. Väl gör den skattskyldige härigenom icke någon vinst ur inkomstskattesynpunkt om frågan bedömes på något längre sikt. Ur stats- och kommunfinansiell synpunkt skulle emellertid avsevärda olägenheter temporärt kunna inträda.

Det synes icke försvarligt med bestämmelser som skulle stimulera till dylika åtgärder. Det är ej heller acceptabelt med regler som innebär, att den lojala rörelseidkaren eller jordbrukaren skall erlägga en avgift, som den mindre lojale med en mycket enkel åtgärd skulle kunna undandra sig.

Jag förordar därför, att sådana bestämmelser meddelas att, om någon omlagt sitt räkenskapsår så att han taxeras år 1953 eller 1954 för inkomst avseende annan tidrymd än 12 månader, han skall taxeras till investeringsavgift jämväl år 1955 eller 1956 under förutsättning att omläggningen medfört att inkomsttaxeringen sistnämnda år avsett beskattningsår som omfattat kalenderåret 1953 eller del därav.

Det synes skäligt att från nyssnämnda bestämmelser undantaga den, som påbörjat verksamhet under nu ifrågasvarande tid och gjort sitt första räkenskapsavslut å annan tid än efter 12 månaders verksamhet. Detta kan ske genom en föreskrift av innebörd, att den omständigheten att det första räkenskapsåret omfattar annan tid än tolv månader icke skall föranleda tillämpning av avvecklingsbestämmelserna. En sådan föreskrift skulle möjligen kunna föranleda att ett bolag låte ett för ändamålet bildat dotterbolag göra en viss investering för att därefter låta detta dotterbolag, genom ett förlängt första räkenskapsår, undgå in-

vesteringsavgift. Ett dylikt illojalt förfaringssätt torde emellertid möjliggöra en tillämpning av 18 § förordningen om investeringsavgift.

Jag får tillägga, att om bestämmelser, som jag i det föregående förordat godtages av riksdagen, finnes anledning antaga att omläggningar av räkenskapsår i avgiftsundandragande syfte knappast skulle ifrågakomma. Bestämmelserna skulle med andra ord icke komplicera taxeringsmyndigheternas arbete.”

Riksdagen har biträtt denna uppfattning samt antagit förslag till förordning med bestämmelser av taxering till investeringsavgift i vissa fall. Författningen utkommer inom närmaste tiden i Svensk Författningssamling.

Begränsning i rätten till fri varulagervärdering

Enligt KF den 19 december 1952 gälla särskilda bestämmelser om värdering av varulager vid 1954 års inkomsttaxering. Dessa bestämmelser innebära i princip, att under beskattningensåret 1953 eller motsvarande rä-

kenskapsår skedd kvantitativ ökning av varulager icke får i taxeringshänseende nedskrivas. Som allmän regel gäller dock, att lagret i beskattningsavseende alltid får upptagas till hälften av det lägre utav anskaffnings- och återanskaffningsvärdena.

Finansministern har i prop. nr 227 förklarat, att hans avsikt är att, om det vid tiden för riksdagens höstsession visat sig att tendenser till spekulativ lagerhållning ej förekommit, föreslå att nyssnämnda bestämmelser skola upphöra. Bevillningsutskottet har i sitt av riksdagen godkända betänkande nr 57 anslutit sig till den i propositionen intagna ståndpunkten, att ifrågavarande beredskapslagstiftning bibehålles i avvaktan på den omprövning av behovet av densamma som torde komma att ske under höstens lopp.

Observeras bör, att här omförmälda bestämmelser allenast avse varulager i förvärvskällan rörelse. För värdering av varulager i jordbruksdrift gälla sålunda reglerna i 41 § KL jämte anvisningar utan någon begränsning.

D. H.