

# Smärre artiklar

## I.

### Ett rättsfall om kvars-katteränta

Kammarrätten har nyligen avkunnat utslag i ett mål rörande kvars-katteränta. Då det är av principiellt intresse skall här lämnas en kortfattad redogörelse för det-samma.

Enligt den utfärdade debetsedeln å S-skatt uppgick densamma till 45.809 kr. Den avräknade P-skatten utgjordes av B-skatt till ett belopp av 58.002 kr. Då den till fullo erlagts blev det Ö-skatt till ett belopp av 12.193 kr. jämte ränta 555 kr. eller sammanlagt 12.748 kr. Vid debiteringen hade kommunalskatten genom felräkning angivits till 2.891 kr. i stället för rätteligen 28.907 kr. Med den rätta kommunalskatten skulle S-skatten ha utgjort 71.825 kr. I stället för Ö-skatt hade det då blivit K-skatt till ett belopp av 13.823 kr. och i stället för Ö-skatteränta K-skatteränta till ett belopp av 1.152 kr. (9 % å 12.800 kr.)

Sedan felet upptäckts meddelade den lokala skattemyndigheten (uppbördsverket i Stockholm) beslut om rättelse och utfärdade debetsedel å T-skatt till ett belopp av 27.168 kr., varav 26.016 kr. kommunalskatt och 1.152 kr. K-skatteränta. Vederbörande anmodades vidare att återbetala den uppburna räntan å 555 kr.

Återbetalning skedde men i T-skattedebiteringen begärdes rättelse med yrkande att räntebeloppet å 1.152 kr. skulle utgå. Då K-skatt icke påförts kunde ränta icke uttagas hävdade sökanden.

Uppbördsverket avslög framställningen om rättelse. Besvär över detta beslut an-

fördes. ÖÄ fann att uppbördsverket rätteligen förfarit och lämnade alltså det i besvären framförda yrkandet utan bifall. Sammalunda har nu KR gjort (utslag 22/2 1965.)

Utslaget lyder: Enär klaganden, om den ursprungliga debiteringen blivit rätt utförd, skulle haft att erlægga ränta å kvarstående skatt med 1.152 kr. samt vid sådant förhållande den lokala skattemyndigheten rätteligen inräknat detta belopp i den tillkommande skatten, finner etc.

Ränta å T-skatt kan inte uttagas, men T-skatt kan innefatta K-skatteränta som ej blivit rätteligen påförd, det blir lärdomen av utslaget.

*Nils Gottliebsson*

## II.

### Något om kravet på utredning i samband med avdrag för minskning av ingående virkesförråd

*De skattskyldigas utredningar om förändringar i virkesförrådet är väl sällan av sådan beskaffenhet att inte taxeringsmyndigheterna önskar komplettering. Förre länsjägmästaren Einar Magni har tillställt redaktionen några synpunkter på utredningen, då nyttjanderätt upplätts till mark för obegränsad tid mot engångsersättning samt skog avverkats på marken eller på marken växande skog avyttrats i samband eller med anledning av upplåtelsen. Till utgångspunkt har han tagit RLF:s formulär, vilket han anser bör kompletteras. Det kan givetvis finnas olika uppfattningar om hur ett sådant formulär*

*bör vara utformat i detalj. Följande inlägg av Magni torde emellertid, bl a genom att uppväcka debatt, verksamt kunna bidra till att skapa bättre utredningar.*

*Red*

### **Förslag**

till komplettering av RLF:s formulär.

1. Sättet för förvärvet bör angivas samt datum under förvärvsåret.

2. Tidpunkten för upplåtelsen, avverkningssäsong eller kontraktsdatum, bör uppgivas.

3. Uppgift bör lämnas om emottagaren av marken.

4. Område för upplåtelse bör specificeras i ägoslag.

5. Vid egen avverkning bör upplysning lämnas om grunden för redovisning av m<sup>3</sup>sk.

6. Till avverkad kubikmassa eller å rot försåld skog bör tillägg göras för virkesförråd under minsta avsättningsbara dimensionen och för icke redovisad lövskog för erhållande av utgående virkesförråd.

7. Tillväxten anges lämpligen i procent av det avyttrade virkesförrådet.

8. Betr. tidigare avverkningar å fastigheten bör uppgift lämnas om år, då avverkning eller försäljning av skog å rot skett å berörda område.

9. År, då avverkning för husbehov skett å området.

10. All inkomst i samband med markupplåtelse bör redovisas och specificeras.

11. Vid egen avverkning bör faktiska och beräknade avverkningskostnader specificeras.

12. Under uppgifter från tidigare taxering bör uppgift lämnas om tidigare beviljade värdeminskningssavdrags storlek och skogens ursprungliga ingångsvärde.

### **Kommentarer**

1. Vid arv uppges ofta arvskiftesdagen såsom förvärvsdag i stället för arvlåtarens dödsdag. Då såväl köpekontrakt som köpebrev förekommer, gäller köpekontraktets datum såsom förvärvsdag.

2. Datumangivelse vid försäljning av skog på rot och avverkningssäsong vid egen avverkning behövs för tillväxtberäkningen.

3. I vissa fall kan kontakt behöva sökas med den, för vilkens räkning markupplåtelse skall ske.

4. Ej sällan har förekommit, att annan mark än skogsmark ingått i arealuppgiften, vilket lett till felaktigt resultat i fråga om ingående virkesförråd, då avverkning tidigare berört området för markupplåtelse.

5. Underlaget för kubikmasseredovisningen, stamräkningslängd eller tumsedlar, bör helst bifogas utredningen. I varje fall bör upplysning lämnas om underlagets art.

6. Större delen av avverkning för husbehov omfattar ved och annat klenvirke samt lövskog. Virkesförrådet skall för övrigt redovisas enligt samma grunder som vid fastighetstaxering.

7. Vid beräkningen av virkesförrådets förändringar ger tillväxtprocenten i regel ett riktigare resultat än en beräkning, grundad på boniteten. Genom diskontering av dels det utgående virkesförrådet, dels tidigare avverkningar på området erhålles det ingående virkesförrådet såsom summan av härvid erhållna kubikmassor.

Då tillväxtundersökning i samband med markupplåtelsen verkstälts eller då fullständig beståndsbeskrivning rörande området blivit upprättad, som ger underlag för beräkning av kubikmassemedel-

ålder och däremot svarande tillväxtprocent enligt riksskogstaxeringens undersökningar, bör diskonteringsfaktorn för utgående virkesförråd bestämmas enligt tillväxtprocenten för detta virkesförråds medelålder vid mitten av innehavstiden. Med hänsyn till tillväxtens förlopp med sjunkande tillväxt vid stigande ålder men i långsammare takt ju äldre skogen blir, innebär denna beräkningsgrund en säkerhetsmarginal till den skattskyldiges favör. För tidigare avverkningar med okänd ålder beträffande den avverkade kubikmassan bör normalskogens tillväxtprocent för angiven medelbonitet eller markklass tillämpas. Procenttalet erhålles genom medelboniteten i förhållande till normalt virkesförråd sålunda:  $2,25/87 = 2,59$ , som avrundas till 2,6 och gäller för markklass B enligt grunderna för fastighetstaxering. Jonsons bonitet — medelbonitet — omräknas till normalbonitet enligt för olika landsdelar gällande formler, för tillväxtområde I  $B_n = 0,70 \times B_i - 0,20$ .

Vid utredning på grundval av fastighetstaxeringens uppskattningsfaktorer rörande markklassen tillämpas normalskogens tillväxtprocent även för det utgående virkesförrådet utan anpassning till innehavstidens mitt. Vid långa innehavstider kan dock en årlig tillväxt, beräknad på grundval av markklassens medelbonitet komma i fråga efter jämförelse med den tillväxt per år, som normalskogens tillväxtprocent ger å det utgående virkesförrådet.

Tillväxtberäkningen är av utomordentlig vikt för ett rättvist resultat.

8. Nuvarande formulär förutsätter, att all tidigare avverkning på fastigheten skall påverka det ingående virkesförrådet, oberoende av om området i fråga tidigare berörts av avverkning. Har någon avverk-

ning tidigare berört området, gives ofta ingen annan möjlighet än att slå ut samtliga avverkningar på fastighetens skogsmarksareal och i enlighet härmed beräkna tidigare avverkningar på området. Har området tidigare icke berörts av avverkning, erhålles det ingående virkesförrådets storlek ur diskonteringsfaktorn eller genom avräkning av beräknade årstillväxter.

9. Det upplåttna områdets belägenhet i förhållande till gården är av betydelse för frågan om husbehovsavverkningarnas inflytande på det ingående virkesförrådet.

10. I majhäftet "Skattenytt" år 1963 har frågan om ersättning för förtidig avverkning, ofta benämnd tillväxtförlust, behandlats av assessor Bertil Wennergren med resultat, att inkomsten skall anses skattepliktig för att värdet på den sparade tillväxten skall bli rätt beräknat.

Ersättning för konjunkturförlust är skattepliktig inkomst, som påverkar rotvärdet.

Ersättning för fördyrad avverkning är skattepliktig inkomst, som icke berättigar till avdrag enligt reglerna för markupplåtelse men väl såsom utgiven kostnad för särskilt lejd arbetskraft.

11. Ej sällan redovisas endast kostnaderna för huggning och körning utan beaktande av de allmänna drivningskostnaderna, som numera har stort inflytande på rotvärdet. Rörande rotvärdets beräkning har Riksskattenämnden lämnat anvisningar.

12. Vid min granskning av utredningar på detta formulär har icke någon gång förekommit att några upplysningar rörande tidigare taxering förekommit. Tidigare meddelade värdeminskningars inflytande på det för "ägaren gällande ingående virkesförrådet" har icke heller beaktats.

RLF:s formulär, som avser att i överensstämmelse med författningsbestämmelserna redovisa virkesförrådets förändringar på område, som skall upplåtas för obegränsad tid mot engångsersättning eller rätt till sådan, har tyvärr icke kommit till allmän användning. I stor utsträckning lägges virkesförrådets förändringar på hela fastigheten till grund för yrkat avdrag. Detta förfaringssätt leder praktiskt taget aldrig till ett författningsenligt resultat, då ju virkesförrådet på område för markupplåtelse i regel mycket avviker från genomsnittet på fastigheten.

I ett aktuellt fall har undertecknad gjort alternativa beräkningar med resultat, att virkesförrådet minskat på hela fastigheten men ökat på det aktuella området på så sätt, att det ingående virkesförrådet utgjorde 85,3 % av det utgående.

Vid sjöregleringar rör det sig i regel om stora inkomstbelopp för skattskyldig och sammanlagt om miljoner. Vid årets utredning rörande inkomst och avdrag i samband med en större sjöreglering har undertecknad icke i något fall funnit högre ingående virkesförråd än det utgående. Då frågan om denna sjöreglering länge varit aktuell, har markägarna förklarligt nog varit återhållsamma på områden, som kunde förväntas bli berörda.

Ehuru i detta fall skogsvårdsstyrelsen stamräknat all skog på de berörda områdena till 3 tum i brösthöjd och upprättat fullständiga beståndsbeskrivningar — dock icke på berörda kronoparker — har

tillägg icke gjorts för kubikmassa mellan 0 och 3" i brösthöjd eller tillväxt beräknats med ledning av beståndsbeskrivning eller den tillväxtprocent enligt överslagsberäkning, som skogsvårdsstyrelsen på sökandenas begäran lämnat upplysning om.

Jämför man riksskogstaxeringens resultat åren 1939—40 med resultatet 1953—59 beträffande Jämtlands län, finner man, att virkesförrådet ökat från 64 till 80 m<sup>3</sup>sk/ha, alltså med 25 %. Vid utredningar av detta slag får man sålunda i regel räkna med förrådsökning. Det är sålunda av stor vikt, att till grund för utredningen lägges de bästa uppgifter, som stå till buds.

I anslutning till vad ovan anförts rörande beräkningen av virkesförrådets förändringar återges här ett uttalande av vederbörande departementschef i proposition nr 44 år 1959: "Under remissbehandlingen har framhållits att beräkningen av ingående virkesförråd kommer att ställa sig besvärlig, när beräkningen skall avse blott en del av en fastighet. Samma svårighet föreligger emellertid redan nu när en fastighetdel försäljes."

Att lägga viresförrådets förändringar beträffande hela fastigheten till grund för beräkningen av avdragets storlek å inkomst vid markupplåtelser av detta slag, strider sålunda mot författningsbestämmelserna.

*Einar Magni*