Några problem i samband med jordbrukares övergång från brutet räkenskapsår till kalenderår

Av jur. kand., pol. mag. Leif Mutén

Jordbrukare, som vill redovisa sin inkomst efter kontantprincipen, är fr.o.m. innevarande taxeringsår hänvisade till att använda redovisning per kalenderår, medan många förut enligt praxis tillåtits använda brutet räkenskapsår. Dessa senare har enligt av riksskattenämnden utfärdade anvisningar (Medd. fr. Rn 1953/5 pkt 1, Skattenytt, s. R 41) haft att verkställa övergång till kalenderårsredovisning vid 1954 års taxering.

Övergång enligt anvisningarna

Då övergång skett enligt dessa anvisningar, har de, som tidigare haft räkenskapsår med avslutningsdag före den 30/6, åsatts två taxeringar, en för tiden till 31/12 1952 och en för hela 1953. För räkenskapsår med avslutningsdag senare på året har övergång i stället skett genom förlängning av räkenskapsåret till att omfatta hela tiden fram till den 31/12 1953. Vid tolkningen av anvisningarna har hinder icke ansetts föreligga för att i förstnämnda fall verkställa uppdelningen på annat sätt, blott att det ena räkenskapsåret omfattat tolv månader.

Genom dessa anvisningar har vissa jordbrukare fått rätt att 1954 åsättas taxering för räkenskapsår med sådan avslutningsdag, att taxering för ifrågavarande år egentligen bort åsättas år 1953. De härmed förbundna fördelarna — tillämpningen av de nya skatteskalorna, ortsavdragen och 300-kronorsavdraget för förvärvsarbetande hustru — skulle emellertid tillkommit vederbörande för motsvarande tid, om inte någon övergång ägt rum, varför någon speciell förmån icke kan anses ha medgivits genom föreskriften om räkenskapsavslutning per den 31/12 1952. Någon anledning att vägra 300-kronorsavdrag för sådant beskattningsår föreligger alltså inte. Däremot framgår det av övergångsbestämmelserna till den nya bestämmelsen om värdeminskningsavdrag för jordbruksbyggnad, att den nya beräkningsnormen inte är tillämplig för beskattningsår, som till någon del faller under 1952.

Beträffande utskyldsavdrag har det förekommit, att skattskyldiga yrkat sådant avdrag vid båda taxeringarna, ett förfarande, som ju inte direkt uteslutes av formuleringen i 4 § Si. Någon framgång torde ett sådant yrkande knappast få, även om man naturligtvis skulle kunna diskutera, om det inte vore rättvist att medge två avdrag i de fall, då jordbrukare tidigare genom övergång medelst förlängt räkenskapsår till brutet räkenskapsår låtit ett utskyldsavdrag frysa inne det år, då han på detta sätt inte åsatts någon taxering. Det kunde vara intressant att någon gång få frågan prövad.

Liknande är spörsmålet beträffande förmögenhetstaxeringen i de fall, då en

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:22:16

skattskyldig 1954 åsatts två förmögenhetstaxeringar, ehuru han tidigare genom att verkställa övergång till brutet räkenskapsår på sådant sätt, att något skattefritt år icke uppkommit, varje år taxerats till förmögenhetsskatt.

Procentavdraget borde naturligtvis rättvisligen proportioneras, så att ett högre avdrag medgives för förlängt räkenskapsår och ett reducerat avdrag för ett förkortat år. För den fr. o. m. 1956 års taxering gällande bestämmelsen om garantibelopp gäller detta, men däremot har man nog i regel — Malmöhus läns PN undantagen, om man får döma av ett publicerat avgörande (Skattenytt 1952, s. 125), där man reducerade procentavdraget till 5/12 för ett fem månaders räkenskapsår — ansett det hittills gällande procentavdraget helt och odelbart i alla andra fall än dem av överlåtelse under beskattningsåret. Man hade nu kanske även beträffande detta avdrag bort söka sig fram till det materiellt mest tillfredsställande resultatet med hänsyn till hur tidigare övergång skett, när det gäller att avgöra om ett eller två avdrag skall medgivas vid åsättande av två taxeringar. I allmänhet synes frågan emellertid på sakens nuvarande stadium i stället ha lösts så, att ett enda procentavdrag medgivits, nämligen för tolvmånadersåret. Regeringsrättens ståndpunkt till denna lösning lärer dock ännu inte vara klarlagd genom prejudikat.

Övergång med avsteg från anvisningarna

Det har hävdats, särskilt i landskamreraren Norgrens föredrag vid landskamrerarmötet 1953, liksom även i en upplysningsartikel i Jordbrukarnas Föreningsblad, att dessa anvisningar inte strikt behöva följas. Så skall det anses tillåtet med uppdelning på två beskattningsår även i de fall, då räkenskapsåret tidigare avslutats den 30/6 eller senare, för vilka fall anvisningarna förutsätter åsättande av en enda taxering. Häri ligger en möjlighet till väsentlig olikformighet vid taxeringen. För det övervägande flertalet skattskyldiga torde nämligen fördelen att få 18 eller färre månaders inkomster uppdelade på två taxeringar, med två ortsavdrag och minskad progression, långt mer än uppväga nackdelen av att åsättas två förmögenhetstaxeringar.

Man har som grund för denna löslighet i behandlingen av övergångsproblemet måhända haft den omständighet för ögonen, att en obstruerande skattskyldig teoretiskt skulle kunna yrka på taxering för enbart kalenderåret 1953, under uppgivande av att detta står i formell överensstämmelse med KL :s bestämmelser, särskilt som hans räkenskapsår omfattat denna tid, medan ett övergångsår med avslutning den 31/12 1952 inte lagligen kunde taxeras 1954. Han skulle i ett sådant fall icke med säkerhet kunna åsättas eftertaxering för 1953 under förlängning av vid 1953 års taxering tillämpat räkenskapsår.

Det synes dock vara en långt driven försiktighet, som därmed kommer till uttryck. Om nämligen jordbrukaren avslutat sina räkenskaper före den 1/3 1953, har det ålegat honom att upplysa 1953 års beskattningsnämnder om detta och har så ej skett, synes eftertaxeringsåtgärd icke vara omöjlig. Har bokslutet per 31/12 gjorts upp i efterhand, borde det väl ligga inom taxeringsmyndigheternas kompetens att slå ihop hela tiden från föregående räkenskapsårs avslutning fram till 31/12 1953 till ett beskattningsår, då ju någon stadgad rätt för vederbörande att få ett kortare övergångsår än sex månader godkänt icke kan anses föreligga.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:22:16

Är nu denna försiktighet överdriven? Den risk man löper för obstruktion från de skattskyldiga har kanske här underskattats. Men även med en annan bedömning av risken kvarstår dock den nyssnämnda olikformigheten som en allvarlig konsekvens, när avsteg medgives från riksskattenämndens anvisningar.

För att ta ett konkret exempel på problemställningen: A, lantbrukare och taxeringsnämndsledamot, har läst anvisningarna och samvetsgrant deklarerat för ett 18 månaders övergångsår med ett ortsavdrag, ett 300-kronorsavdrag för hustrun, ett 10.000-kronorsavdrag för investeringsavgiften och värdeminskningsavdrag för byggnader efter de gamla reglerna. Hans finurligare granne B läser Föreningsbladet hellre än Skattenytt och yrkar taxering för två olika år, varvid han tillgodoräknar sig två ortsavdrag, två 300-kronorsavdrag, två 10.000-kronorsavdrag och, för tolvmånadersåret, värdeminskningsavdrag på byggnadernas anskaffningsvärde. I förlitande på att riksskattenämndens anvisningar är normerande, särskilt i ett fall, där genom de nämnda avdragen liksom progressionens verkningar B, som liksom A icke har någon nämnvärd förmögenhet, genom ett bifall skulle bli väsentligt bättre behandlad än A, trots samma ekonomiska förutsättningar, beslutar nämnden att åsätta B taxering för ett helt 18-månadersår. Nu överklagar B i PN, medan A i förlitande på att ha följt bestämmelserna till punkt och pricka låter den 31/7 passera utan att yrka ändring för sin del.

Skall nu PN bifalla B:s besvär, utan att TI samtidigt framställer ändringsyrkande till A:s förmån[1]? Det skulle betyda, att man av de skattskyldiga fordrade, att de själva skulle tillvarata sin rätt i uppenbar strid mot anvisningar utfärdade av riksskattenämnden och i många fall återgivna av TI i PM till nämnderna, i tidningsartiklar etc.

Om PN å andra sidan avslår B:s besvär, bör TI även framställa yrkande rörande motsvarande taxeringar i andra taxeringsdistrikt, där man på ena eller andra sättet haft tillgång till de halvofficiella yttranden, där en uppdelning även av 18-månadersår godtagits. Ty TI:s plikt är dock, liksom Riksskattenämndens, att verka för en likformig taxering.

Ett tillfälle synes nu vara givet att under hösten göra en insats för likformighets vinnande, och möjligen även för att öka taxeringsmyndigheternas good-will, om en särskild eftergranskning företoges bland här aktuella jordbrukares deklarationer, och tillfälle bereddes dem, som till väsentlig skada för sig själva följt anvisningarna och taxerats för 18-månadersår, att inkomma med utredning för ändrande av deras taxeringar till för dem fördelaktigare uppdelning. Om man inte vill göra detta, kräver konsekvensen att man i stället vidtar motsvarande korrigeringar i de taxeringar, som åsatts med uppdelning enligt vad förut sagts. Om redan den 15/2 och den 31/7 fått gå förbi utan fasta riktlinjer, så synes det vara så mycket angelägnare att inte låta även årsskiftet passera på samma sätt. Om ingenting görs, lärer övergången till kalenderårsredovisning komma att väsentligt fördunkla intrycket av årets på många sätt så värdefulla jordbrukstaxeringsreform.

[1] Det kan, om B t. ex. varit gift, investerat för 5.000 + 10.000 kr. och haft en taxerad inkomst på 6.000 + 12.000 kronor, medan förmögenheten uppgått till 75.000 kr., även frånsett vm-avdraget röra sig om en nedsättning i sammanlagd skatt, med 13 kronors kommunalskatt, av 1.819 kronor i ortsgrupp II, och fall skulle lätteligen kunna konstrueras med långt mera drastiska konsekvenser än dessa, som snarast torde ligga i underkant.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:22:16