Återgång från bokföringsmässig till kontantmässig redovisning av inkomst av jordbruksfastighet

Det ursprungliga systemet av regler, vilka gälla för redovisning av inkomst av jordbruksfastighet enligt bokföringsmässiga grunder, innehåller bestämmelser avseende övergången från kontantprincipen. En omläggning i motsatt riktning har däremot först reglerats genom ett innevarande år beslutat tillägg till punkt 3 av anvisningarna till 21 § KL. Tillägget har trätt i kraft och skall tillämpas första gången vid *1955 års taxering* (prop. nr 12, bev. bet. nr 8, SFS nr 45/1954).

I den departementspromemoria, som ligger till grund för den nu genomförda lagstiftningen, konstaterades att det i vissa fall ur skattesynpunkt kunde vara fördelaktigt för en jordbrukare, som taxerades för sin inkomst av jordbruksfastighet enligt bokföringsmässiga grunder att återgå till redovisning enligt kontantprincipen. Sålunda vore det gynnsammast för en jordbrukare, som övervägde avyttring av sitt kreatursbestånd eller försäljning av sin fastighet med inventarier, att taxeras efter kontantprincipen, då vid taxering enligt denna metod realisation av levande och döda inventarier kunde göras skattefritt, medan vid bokföringsmässig redovisning hela försäljningssumman skulle upptagas såsom skattepliktig inkomst. Man finge därför med nuvarande bestämmelser räkna med att en del enskilda jordbrukare, som övergått till bokföringsmässig redovisning, vid en framtida tidpunkt kunde vilja återgå till redovisning efter kontantmetoden. Sveriges lantbruksförbund framhöll i sitt remissyttrande med rätta att även andra skäl än skattehänsyn kunde föranleda övergång från bokföringsmässig till kontantmässig redovisning. Det förhåller sig enligt lantbruksförbundet så, att jordbrukarna endast i undantagsfall hade de kunskaper, som erfordrades för att föra en tillfredsställande bokföring. Oftast vore det icke jordbrukaren själv som förde böckerna inom det jordbruk, där bokföringsmässig redovisning tillämpades, utan i stället någon anhörig eller anställd. I åtskilliga fall handhades bokföringen av bokföringsbyråer. Ofta uppkomme det läget, att jordbrukaren icke längre hade möjlighet att uppfylla bokföringsplikten, exempelvis på grund av att en anställd, som skött bokföringen, slutade sin anställning och icke efterträddes av någon med nödig bokföringskompetens. För jordbrukaren vore det ofta svårt och ibland omöjligt att skaffa ersättare. Det hade visat sig, att jordbrukare i många fall funnit det kostsamt att fortsätta att anlita bokföringsbyråer och därför upphört med bokföringsmässig redovisning. I de fall, då jordbrukaren av dylika skäl måste upphöra att föra de räkenskaper, som erfordrades enligt förordningen om jordbruksbokföring, bleve en återgång från bokföringsmässig till kontantmässig redovisning av inkomst av jordbruksfastighet nödvändig, enär redovisningen av inkomst av jordbruksfastig-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:22:21

het enligt bokföringsmässiga grunder vore sammankopplad med bokföringsplikt.

Jordbrukare, som önskar övergå till bokföringsmässig redovisning, har att anmäla detta för vederbörande taxeringsintendent tre månader före ingången av beskattningsåret (31 § TF). Anmälningsskyldigheten har tillkommit av administrativa skäl; det är av vikt för länsstyrelsernas taxeringsavdelningar att kunna i god tid planlägga sitt arbete och en omfattande övergång skulle även kunna tänkas kräva ökad personal. Anförda skäl kunna icke åberopas för ett införande av motsvarande anmälningsplikt vid övergång från bokföringsmässig redovisning. Någon anmälningsskyldighet har ej heller stadgats.

Eftersom valfrihet föreligger i fråga om redovisningsmetod skall, då en jordbruksbilaga upprättats enligt kontantprincipen, denna princip tillämpas vid taxeringen. Även om den skattskyldige fortsätter att föra räkenskaper måste hans omläggning av redovisningsmetod i beskattningshänseende respekteras.

Eftersom tillämpning av kontantprincipen förutsätter kalenderår såsom beskattningsår kan vid övergång till sådan redovisning fråga uppkomma om en ändring av redovisningsperioden i samband med denna övergång. — Ang. beskattningsår vid redovisning enligt kontantmetoden, se riksskattenämndens meddelande nr 5/1953.

Riksskattenämnden har i sitt meddelande nr 2/1953 punkt 2 lämnat anvisning om hur övergång från bokföringsmässig till kontantmässig redovisning skulle ske vid 1954 års taxering. De nu tillkomna bestämmelserna i KL ha med vissa undantag samma innebörd som sagda anvisning.

Grundprincipen i de nya bestämmelserna är att jordbrukare icke skall kunna förskaffa sig skattelättnad genom att byta redovisningssystem, och bestämmelserna ha i överenstämmelse därmed avfattats så att vid dylik övergång till beskattning skall upptagas den vinst som kunde beräknas uppstå, om samtliga levande och döda inventarier på en gång försåldes vid ingången av det år, under vilket övergång till kontantmässig redovisning ägt rum. Taxeringstekniskt innebär det sist anförda att en särskild avräkning måste ske, vilken omfattar en serie tillkommande resp. avgående poster. Nettointäkten för det första beskattningsår, för vilket redovisning enligt kontantprincipen sker, skall sålunda ökas resp. minskas med nedan angivna poster. Reglerna kunna sammanfattas i följande schema.

Tillkommande poster

1) I senaste balansräkning bokförda beloppet av *varuskulder och andra skulder avseende verksamheten* (d. v. s. utgående dylika skulder i balansräkningen för det sist året bokföringsmässig redovisning ägt rum). Tillägg skall sålunda ske för bokförda beloppet av även annan skuld avseende verksamheten än varuskulder dock endast i den mån belopp, som efter övergången erlagts såsom betalning för skulden, blir avdragsgillt såsom omkostnad i förvärvskällan. Såsom exempel på sist nämnda art av skulder kunna nämnas upplupen men ej förfallen gäldränta, anställdas källskatt o. dyl.

2) Allmänna saluvärdet vid ingången av beskattningsåret å *djur*. Detta är huvudregeln från vilken stadgas följande undantag. Därest allmänna saluvärdet å djur är *lägre* än det värde för tillgång av motsvarande slag, som riksskattenämnden enligt bemyndigande fastställt närmast före beskattningsårets ingång, skall sistnämnda värde i stället tillämpas. Riksskat-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:22:21

tenämnden fastställer dylika värden i slutet av varje kalenderår.

Departementschefen yttrade bl. a. att då värdet icke får tas upp lägre än till riksskattenämndens schablonvärde, torde tvister rörande det verkliga värdet i regel uppkomma endast vid värderingen av djur.. Beträffande djurbesättningar torde nämligen de verkliga värdena praktiskt taget alltid vara högre än riksskattenämndens schablonvärden, vilka upptages till omkring 80 procent av medelvärdet under det förflutna året. I normala fall skulle alltså det verkliga värdet på ett djur kunna antagas utgöra ungefär 125 procent av riksskattenämndens schablonvärde för djur av motsvarande slag. Med ledning av riksskattenämndens schablonvärden torde det vara tämligen enkelt att bestämma saluvärdet på djur. Något behov av en föreskrift, att beskattningsmyndigheterna skulle vara skyldiga godtaga värderingsintyg, torde under sådana omständigheter ej föreligga.

3) Allmänna saluvärdet vid ingången av beskattningsåret å *maskiner och andra dylika inventarier*. Även beträffande denna tilläggspost stadgas, att då allmänna saluvärdet å maskiner och andra sådana inventarier är lägre än riksskattenämndens schablonvärden skall sist anmärkta värde tillämpas. Därigenom förhindras skattelindring i det fallet, då det verkliga värdet å inventarierna är lågt och nära överensstämmer med det bokförda värdet.

Avgående poster

1) I senaste balansräkning bokförda beloppet av *varufordringar och andra fordringar avseende verksamheten*. Beträffande gruppen "andra fordringar avseende verksamheten" gäller att sådan avgående post allenast får upptagas i den mån influten likvid blir att hänföra till skattepliktig intäkt i förvärvskällan.

2) I senaste balansräkning upptaget värde å *djur samt lager av varor*.

3) I senaste balansräkning upptaget värde å *maskiner och dylika inventarier*.

Genom dessa justeringsposter har övergång till kontantprincipen genomförts och alla affärshändelser under första året med denna redovisningsmetod skola följaktligen redovisas enligt sagda metod. Beskattningen skall sålunda ske som om jordbrukaren börjat driva jordbruket med det bestånd av djur och inventarier, som funnos vid övergångstillfället. I anledning av vad från någon remissinstans anförts rörande realisationsvinstbeskattning vid försäljning av tillgångar, som den skattskyldige innehaft vid övergången från bokföringsmässig redovisning till redovisning enligt kontantprincipen, underströk departementschefen, att den omständigheten att sådan övergång skett icke kan medföra, att den tid, som är avgörande för om sådan beskattning kan ske, skall räknas från annan dag än den då *förvärvet* skedde. Då detta torde klart framgå av 35 § kommunalskattelagen, fann departementschefen någon särskild föreskrift därom icke vara erforderlig.

Avslutningsvis må anmärkas, att den intäkt, som framkommer vid övergång till kontantprincipen, icke är att hänföra till sådan ackumulerad inkomst, för vilken särskild skatteberäkning får äga rum.

D. H.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:22:21