Avverkning på tillköpt fastighet

Av f. d. länsjägmästaren Tord Waesterberg

RN :s och RR :s ställningstagande i RN 1 5:3 1967 samt den i anslutning därtill förda debatten i Skattenytts nris. 6—7, 8—9 och 12 1967 har uppfordrat mig att som gammal skogssakkunnig i skattefrågor hos en länsstyrelse i omkring 30 år framföra några synpunkter. Anledningen är väl främst den känsla av rättsosäkerhet som infunnit sig när TI i år — förmodligen sin plikt likmätigt — för ny utredning tagit upp ett flertal skatteärenden av nu ifrågasatt natur, vilka avgjorts av TN redan vid 1966 och 1967 års taxeringar, varvid avdrag beviljats för nyinköpt fastighet för sig. I flera av dessa fall har vederbörande skattskyldig av statliga institutioner, lantbruksstyrelse, lantbruksnämnd, taxeringsintendent, upplysts om att sådant avdrag kunde erhållas. Ofta har detta för den skattskyldige helt enkelt varit ett villkor för att han över huvud taget skulle våga sig på att utöka sitt skogsinnehav, trots att han därtill uppmuntrats av lantbruksnämnden, som bl. a. har att verka för storleksrationalisering av jordbruks- och skogsfastigheter. Den personliga kontakten med de drabbade har kommit mig att, som professor Leif Mutén uttrycker det, tycka "synd om dem, som köpt i förlitan på vad som tidigare brukat anses vara praxis". Deras bestörtning och upprördhet är enligt min mening förståelig.

Riksskogstaxeringen har visat hurusom virkesförråden — åtminstone i mellersta och södra Sverige — ökat mycket kraftigt alltsedan 20-talet. Även värdena har stigit mycket. Det är ytterst sällan en fastighet med skog avyttras utan att säljaren får skatta för ökat förråd eller skogsvärde. Det är därför rena undantaget att ett i och för sig berättigat skogsvärdeminskningsavdrag å en nyförvärvad fastighet icke beskärs starkt eller kanske helt utplånas, om den skall "kvittas" emot en förråds- eller värdeökning på den gamla. Om den senare är avsevärt större än den nyförvärvade är en obetydlig procentuell ökning ofta tillräcklig härför. Med hänsyn till det förhållandet att tillköpen — (jordförvärvslagen!) oftast tillkommer i syfte att på längre sikt utöka driftsunderlaget för ägaren, och att de salubjudna fastigheterna ofta har mycken sparad, avverkningsmogen skog (bättre ur skattesynpunkt för säljaren än att först avverka denna och sedan sälja fastigheten), synes mig vad f. regeringsrådet Björne säger på sid. 490, spalt 1 i Skattenytt nr 12: 1967 ang. skogsvårdssynpunkter m. m. vara mindre relevant i detta sammanhang. Oftast kan ett sådant tillköp icke finansieras om icke "realisationsskogen" verkligen realiseras, d. v. s. kapitalet omsättes i pengar. Björne ifrågasätter också om icke underlåtenhet att göra skogsuttag som normalt bör ske kan jämföras med bildande av dold reserv i lager och inventarier i rörelse, vilken reservbildning icke får ske obegränsat med verkan i skattehänseende. Eftersom emellertid växande skog kan betraktas som antingen produktionsmedel, produkt eller lager alltefter ålder, tillväxt, ekonomisk mognad etc. och

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:45:25

gränserna dessa emellan är flytande, synes det vara praktiskt omöjligt att rättvist inkomstbeskatta en förråds- eller värdeökning i skogen under innehavet. Enligt gällande lagstiftning om skogsbeskattning kan det endast ske i samband med fastighetens avyttring.

Följande enkla exempel visar vad som kan inträffa med tillämpning av RN:s och RR:s tolkning av kommunalskattelagens bestämmelser ang. "förvärvskälla":

Förutsättningar: Skogen på fastighet A (den gamla) har under ägarens innehavstid undergått en värdestegring om 100.000 kr. Å fastighet B (den nya) fanns en utstämplad rotpost, värderad till 100.000 kr. Totala köpeskillingen för B inkluderar, förutom rotpostens värde, ett pris för återstoden av fastigheten som är grundat på en tillförlitlig värdering. I direkt anslutning till förvärvet försäljes rotposten för 100.000 kr. Trots att det här ju endast är fråga om ett kapitaluttag, får han skatta för hela detta belopp såsom för inkomst, eftersom någon värdeminskning av skogen på de båda fastigheterna sammanräknade ("förvärvskällan") icke inträtt. Då skatten emellertid inte rimligtvis kan avse intäkten av den försålda rotposten, kommer den att innebära, att värdestegringen på den gamla fastighetens skog blir beskattad, trots att den ännu icke tillgodogjorts.

Som förut framhållits synes detta strida emot principerna för inkomstbeskattning av skog — och kanske också mot allmänna inkomstskatteprinciper. I varje fall saknas grund för antagande att någon särskild skatteförmåga uppstår genom den aktuella försäljningen av rotposten.

De exempel på god "skatteplanering" som professor Leif Mutén anför i Skattenytt nr 12: 1967 sid. 491 kan säkerligen kompletteras med flera. Det förefaller emellertid en lekman på skatteområdet olustigt att formella sådana planeringsåtgärder syftande till skatteflykt skall behöva vidtagas för att få vad vederbörande säkerligen anser vara "skatterättvisa". Någon verklig likformighet i beskattningen kan väl heller inte påräknas med sådana metoder, eftersom lämpliga förutsättningar för deras användbarhet inte alltid finns. Enligt min mening kan det i många fall (ex. Bertil Wennergren i Skattenytt nr 8—9: 1967 sid. 316 andra spalten) finnas skäl att — trots prejudikatet — hävda att avyttring av "realisationsskog", särskilt om den sker "på rot" eller som "avverkningsuppdrag" av exempelvis skogsägareförening och i anslutning till förvärvet, är av annan ekonomisk natur än det långsiktiga producerande skogsbruket på den gamla fastigheten. Mera tilltalande synes mig dock vara att söka få till stånd en temporär ändring av KL (eller i anvisningarna till KL) — i avvaktan på en ny skogsbeskattningslagstiftning. Rätten att få räkna en tillköpt fastighet som egen förvärvskälla skulle därvid lämpligen kunna begränsas i tiden till exempel i 3 år efter förvärvet.

Närmast till att föra frågan vidare i denna riktning synes vara Lantbruksstyrelsen.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:45:25