

Nr 36.

Ankom till riksdagens kansli den 28 april 1932 kl. 12 m.

Bevillningsutskottets betänkande, i anledning av väckt motion angående ytterligare begränsning av rätten för skattskyldig att sammanföra inkomster från olika verksamhetsgrenar till en och samma förvärvskälla.

(2:a avd.)

I en inom andra kammaren av herr *Andersson* i Rasjön m. fl. väckt, till bevillningsutskottet hänvisad motion, nr 234, har hemställts, »att riksdagen i skrivelse till Kungl. Maj:t ville anhålla om skyndsamt utredning angående en ytterligare begränsning i rätten för skattskyldiga att med stöd av bestämmelsen i kommunalskattelagen 18 § c) sammanföra inkomster från olika verksamhetsgrenar till en och samma förvärvskälla och till riksdagen avgiva det förslag, vartill utredningen kan giva anledning».

Beträffande motiveringen för detta förslag, i den mån redogörelse härför ej lämnas i det följande, får utskottet hänvisa till motionen.

Enligt 57 § 1 mom. gällande kommunalskattelag skall skatt för inkomst av rörelse utgöras till kommun, där rörelsen utövats från fast driftställe. Därest rörelseidkare, mellan vilka intressegemenskap råder (moder- och dotterföretag eller företag under i huvudsak gemensam ledning), vid affärer sinsemellan genom åsättande av högre eller lägre pris än de i allmänhet gällande eller andra liknande åtgärder åstadkommit, att inkomst av deras rörelse i *avsevärd mån* redovisats inom annan kommun än den, där inkomsten skulle redovisats, om intressegemenskap icke förefunnits, skall såsom beskattningsort för den rörelseidkare, hos vilken för hög inkomst sålunda redovisats, beträffande skälig del av hans inkomst gälla den kommun, där den andre rörelseidkaren skulle utgjort skatt för inkomsten, om normal prissättning tillämpats (57 § 3 mom.).

Förlust å särskild förvärvskälla må avräknas endast från sådan inkomst, som skall tagas till beskattning i den kommun, till vilken den förlustbringande förvärvskällan är att hänföra. Såsom skäl härför har 1921 års kommunalskattekommitté anfört, att den skattskyldiges intresse skäligen kunde och borde åtminstone så tillvida underordnas kommunens beskattningsintresse, att kommunen ej ginge miste om sin beskatt-

Utskottet.

Gällande bestämmelser.

ningsrätt till skattskyldigs inom kommunen befintliga beskattningsföremål av den anledning, att förvärvskälla inom annan kommun, som råkat vara i samma skattskyldigs hand, lämnat negativt resultat. Kommittén hade därför stannat vid att såsom princip uppställa, att varje kommun skall utgöra ett självständigt slutet beskattningsområde. Detta innebure, att inkomstberäkningen för den skattskyldige skulle verkställas särskilt för varje kommun och avse hans inom kommunen förefintliga förvärvskällor utan hänsyn till sådana förvärvskällor, som han kunde hava haft inom annan kommun. Vore en förvärvskälla lokaliserad till flera kommuner — såsom fallet ofta vore med rörelse — borde underskott å sådan förvärvskälla uppdelas mellan kommunerna efter samma regler, som, därest förvärvskällan i stället lämnat inkomst, skolat tillämpas för fördelning av inkomster till beskattning inom de olika kommunerna, och vad som härvid av underskottet fölle å varje särskild kommun borde avdragas från den skattskyldiges inkomster av övriga, till samma kommun hänförliga inkomstskällor.

För tillgodoseende av kommunens rätt att beskatta inkomsten från varje förvärvskälla, som är hänförlig till kommunen, är det uppenbarligen av vikt, att särskilda förvärvskällor i samma innehavares hand noggrant avgränsas från varandra. Ej minst gäller detta förvärvsgruppen rörelse. Särskilda föreskrifter hava jämväl meddelats i anvisningarna till 18 § kommunalskattelagen, huruvida flera av samma person bedrivna rörelsegrenar skola anses såsom en förvärvskälla eller icke, och dessa anvisningar upptaga i huvudsak följande bestämmelser:

Äro de särskilda slagen av förvärvsverksamhet till arten helt olika och utan något egentligt inre sammanhang, såsom oftast är fallet om någon drivit exempelvis både diversehandel och rederirörelse eller både bagerirörelse och mekanisk verkstad, äro dessa att anse som särskilda förvärvskällor. Verksamhetens särskilda grenar framträda här såsom ekonomiskt sett särskilda företag, oavsett att företagaren eller hans representant naturligtvis har överinseendet och ledningen av det hela. Om bokföringen är gemensam eller icke, är av underordnad betydelse.

Annorlunda ligger saken, om de olika förvärvsgrenarna framträda såsom ett enhetligt företag, i det att den ena rörelsegrenen i större grad är beroende av eller understödjer den andra och förvärvsgrenarna alltså sinsemellan förete ett inre sammanhang. För att ett dylikt inre sammanhang skall anses föreligga är det ej tillräckligt, att ledningen är gemensam, utan erfordras därjämte, att viss gemensamhet i övrigt skall föreligga. Vad som jämte gemensamhet i ledningen vanligast konstituerar ett enhetligt företag torde vara gemensamheten i verksamhetsart. Sådan kan föreligga, förutom då verksamheten är av fullt likartad beskaffenhet, när det är vanligt, att de olika slag av verksamhet, som i det särskilda fallet föreligga, drivas tillsammans (t. ex. bruksrörelse), eller då den ena verksamheten avser att förädla eller eljest tillgodogöra sig den andra verksamhetens produkter eller ock då de olika rörelsegrenarna antingen i olika avseenden tillvarataga och förädla råämnen eller produkter från en gemensam källa eller leverera råämnen eller produkter till en gemensam tredje rörelsegren. Men det inre sammanhanget kan

även vara beroende av, förutom gemensamhet i ledningen, gemensamhet i driftkostnader. Gemensamhet i driftkostnader är förhanden, då sådana utgifter, som omedelbart avse själva driften, de egentliga driftutgifterna, äro med varandra så förbundna, att en uppdelning av dem på de olika rörelsegrenarna praktiskt taget icke låter sig tillförlitligen utföras. Härvid är emellertid icke att räkna med kontorskostnader och andra dylika kostnader, vilka, utan att i stort sett missvisande resultat uppkommer, kunna fördelas å de olika verksamhetsslagen efter omsättningens eller bruttoavkastningens storlek eller dyl. Inre sammanhang föreligger däremot trots gemensam ledning och likhet i verksamhet i regel icke, därest företagen äro i huvudsak oberoende av varandra i fråga om anskaffning av råvaror och tillika i huvudsak avse att tillgodose skilda kretsar av avnämare.

I motionen har anförts, att trafikaktiebolaget Grängesberg—Oxelösunds intäkter under de senare åren härflutit från gruvrörelse, järnvägsdrift och rederirörelse samt utdelning å aktier, företrädesvis från Luossavaara—Kiirunavaara aktiebolag ävensom under åren 1928—1931 i form av royalty från sistnämnda bolag, vilken inkomst dock icke komme att utgå efter den 1 oktober 1932. Genom ett den 26 november 1931 meddelat utslag i fråga om trafikbolagets taxering år 1928 hade regeringsrätten funnit bolagets gruvdrift samt dess rederiverksamhet böra i beskattningshänseende betraktas såsom en och samma rörelse och genom utslag den 31 november 1931 hade regeringsrätten ansett bolagets inkomst av gruvdrift i Grängesberg och Stråssa, av järnvägsdrift och rederiverksamhet samt intäkt av royalty hava härflutit ur en och samma förvärvskälla.

De av trafikbolaget trafikerade järnvägslinjerna hade tillkommit för att fylla ett allmänt trafikbehov, långt innan export av järnmalm från Grängesberg påbörjats. Gruvdriften i Grängesberg hade varken varit eller vore nödvändig för järnvägsdriftens uppehållande. Gruvrörelsen och järnvägsdriften måste därför betraktas som två förvärvsgrenar i samma ägares hand, vilka icke vore så intimt förbundna, att de kunde anses utgöra en gemensam förvärvskälla.

Trafikbolagets malmflotta hade i första hand tillkommit med hänsyn till malmexporten från de lappländska gruvfälten, vilka bearbetades av Kiirunabolaget, och fartygen ginge i malmfrakt nästan uteslutande på Narvik och Luleå. Trafikbolagets utskeppning från Oxelösund av malm från Grängesberg uppgick år 1927 till 958,552 ton, därav 256,762 ton utskeppats med bolagets fartyg, motsvarande cirka 8,02 procent av flottans totala transportförmåga. Därest för transport av den vid Grängesberg brutna och från Oxelösund utskeppade malmen uteslutande använts bolagets fartyg, skulle icke mer än omkring 30 procent av tonnagets transportförmåga härför tagits i anspråk. Då största delen av transportflottan anskaffats under kriget och åren närmast därefter, voro anskaffningskostnaderna mycket höga, vilket föranledde, att befrakt-

Motionen.

ningsinkomsterna icke förslogo att täcka vid taxeringen medgivna avdrag för värdeminskning. Genom att gruvdriften och rederirörelsen betraktades som en förvärvskälla, täcktes förlusten på rederirörelsen av intäkten från gruvdriften, varigenom den kommun, där gruvdriften huvudsakligen utövades, uppenbarligen missgynnades. Till följd av att trafikbolaget erhöle sin intäkt från de lappländska gruvorna i form av utdelning å aktier, hade denna inkomst icke kommit att bära någon del av förlusten å rederirörelsen.

Då de av regeringsrätten meddelade utslagen komme att medföra bekymmersamma konsekvenser för den kommun samt det väghållningsdistrikt och landsting, som direkt berördes, samt besluten helt säkert komme att i allmänhet verka prejudicerande vid kommunalskattelagens tillämpning, funno motionärerna angeläget, att den avvägning av kommunernas skatteintresse och näringsidkarnas krav på rörelsefrihet i skattehänseende, som vore inrymd i 18 § kommunalskattelagen, bleve föremål för förnyad och skyndsamt utredning.

*Utskottets
yttrande.*

Såsom en huvudprincip vid den kommunala beskattningen har uppställts, att varje kommun skall utgöra ett självständigt slutet beskattningsområde och att till följd därav inkomstberäkningen för den skattskyldige skall verkställas särskilt för varje kommun och avse hans inom kommunen förefintliga förvärvskällor med bortseende från sådana förvärvskällor, som han kan hava inom annan kommun. Till förekommande av att kommunens beskattningsrätt påverkas därav, att den skattskyldige jämväl innehar förvärvskällor, som äro hänförliga till annan kommun, är det nödvändigt att olika förvärvskällor i samma innehavares hand noggrant avgränsas från varandra. Detta gäller framför allt sådana förvärvsgrupper som fast egendom och rörelse, till vilka kommunen tillerkänts beskattningsrätt, därest de lokaliserats till kommunen, oberoende av inkomsttagarens personliga förhållanden.

I fråga om inkomst av rörelse innehöll icke bevillningsförordningen, genom vilken den kommunala skatteplikten reglerades före år 1929, några direkta bestämmelser till vägledning för bedömande, huruvida hos en och samma skattskyldig förenade rörelsegrenar skulle utgöra en förvärvskälla eller icke. Genom de i anvisningarna till 18 § kommunalskattelagen lämnade föreskrifterna torde emellertid icke hava åsyftats att införa någon nyhet i lagstiftningen utan allenast att i stort sett lagfästa vid ifrågavarande tidpunkt gällande praxis å området. Mot de huvudgrunder, på vilka anvisningarna bygga, har utskottet icke funnit anledning till erinran. Anvisningarna få nämligen anses giva uttryck åt en strävan att i tillbörlig utsträckning tillgodose kommunernas beskattningsintresse utan att därigenom de skattskyldigas berättigade intresse av att med varandra sammanhängande eller likartade rörelsegrenar skola hänföras till en förvärvskälla trätts för nära.

Emellertid saknas i anvisningarna varje reglerande bestämmelse för sådana fall, där två med varandra sammanhängande rörelsegrenar äro förenade hos en skattskyldig, men rörelsen inom den ena grenen bedrivs i en väsentligt större omfattning än som varit erforderligt för att lämna den andra grenen understöd samt förty i avsevärd utsträckning tjäna även andra syften. Ett sådant förhållande kan uppkomma vare sig genom att den understödjande verksamheten står i ett inre samband jämväl med en annan, vanligen av den skattskyldige själv bedriven rörelse eller att sagda verksamhet, förutom att tjäna en av den skattskyldige utövad rörelse, i viss omfattning bedrivs utan samband med någon särskild verksamhet.

Ett par exempel torde vara ägnade att klarlägga vad utskottet åsyftar. Så kan inträffa, att ett en producent tillhörigt trafikföretag, som transporterar av ägaren tillverkade varor till kunderna, i huvudsak tjäna att tillfredsställa ett allmänt trafikbehov eller att tillika transportera varor från ett företag, som saknar samband med förenämnda produktionsgren. Ett likartat förhållande kan äga rum mellan ett produktions- och ett försäljningsföretag, i det att de framställda varorna delvis försäljas genom försäljningsföretaget, medan måhända större delen av dessa varor vinner avsättning i annan ordning, eller försäljningsföretaget huvudsakligen handlar med andra varor än de av ägaren själv producerade. Med de nu angivna fallen sammanhänga i viss mån sådana, där två olika rörelsegrenar förete ett inre samband med en tredje, men bedrivs helt oberoende av varandra. Utskottet bortser givetvis från sådana fall, där en rörelse endast bedrivs såsom en biverksamhet till en annan, såsom förhållandet är, då ett större handelsföretag upprättar egna fabriker eller verkstäder för tillverkning av salubjudna varor.

Därest gemensamhet i förvärvskälla skulle anses föreligga, så snart två rörelsegrenar endast i begränsad omfattning förete ett inre samband, komme detta säkerligen att medföra betänkliga konsekvenser för kommunerna. I det av motionärerna åberopade fallet har sålunda den av trafikbolaget utövade rederirörelsen haft så stor omfattning, att rörelsen uppenbarligen måste anses avsedd att i huvudsak tjäna andra syften än att transportera av företaget självt bruten järnmalm. Ifrågavarande tonnage har nämligen i vida större omfattning använts för transport av järnmalm från de av ett dotterbolag till företaget bearbetade lappländska gruvorna än från de trafikbolaget direkt tillhöriga. Därest jämväl de lappländska gruvorna hade bearbetats av trafikbolaget, skulle givetvis större delen av förlusten å rederirörelsen kommit att avräknas vid beräkningen av inkomsten av dessa gruvor. Till följd av nu föreliggande förhållanden åter hava de lappländska kommuner, inom vilka gruvrörelsen bedrivits, gynnats i beskattningshänseende på bekostnad av den kommun, där bolagets egen gruvrörelse utövats. Enligt utskottets mening måste det resultat, vartill man sålunda kommit i beskattningsfrågan, anses strida mot ovan nämnda till grund för kommunalbeskattningen uppställda huvudprincip.

Därest spørsmålet begränsas att avse enbart det av motionärerna vidrörda fallet, skulle ett avhjälpande av nämnda missförhållande tänkas kunna ske efter olika linjer. Inom utskottet hava flera sådana varit föremål för överläggning. En utväg vore att stadga, att, i den mån förlust å en verksamhet hänförde sig till icke kommunalskattepliktig inkomst genom utdelning å aktier, förlusten skulle, i likhet med vad redan nu gäller i fråga om vissa ränteutgifter, kunna anses helt eller delvis belöpa å utdelningen samt förty icke få avräknas vid bestämmandet av den kommunalskattepliktiga inkomsten. En annan och ur den skattskyldiges synpunkt måhända mera tillfredsställande lösning vore att vinna genom utvidgande av området för den princip, som ligger till grund för berörda i 57 § 3 mom. givna bestämmelse. En dylik utvidgning skulle kunna ske medelst ett stadgande att, därest förlust uppkommit å en av ett företag, ingående i en koncern, tillhörig rörelsegren, vilken rörelsegren står i ett inre samband icke endast med en annan av företaget utövad verksamhet utan även med en rörelse, som bedrivits av ett annat jämväl i koncernen ingående företag, så stor del av inkomsten av sistnämnda företags verksamhet, som motsvarade den därå hänförliga delen av förlusten, skulle taxeras i kommun, där förstnämnda verksamhet lokaliserats. Ingenera av dessa utvägar torde emellertid komma att undanröja alla de olägenheter, som med beaktande av frågan i hela dess vidd kunna tänkas uppkomma. Det synes därför önskvärt, att de i anvisningarna till 18 § lämnade föreskrifterna kompletteras så, att bestämmelse lämnas för sådana fall, där visserligen intressegemenskap råder mellan två rörelsegrenar, men den understödjande grenen med hänsyn till sin omfattning väsentligen är fristående från den av densamma beroende verksamhetsgrenen.

Med hänsyn till det anförda har utskottet ansett sig böra föreslå en utredning av förevarande spørsmål, vilken bör göras så allsidig som möjligt. Därvid har utskottet funnit sig böra framhålla, att den inom 1930 års kommunalskatteberedning pågående utredningen omfattar flera frågor, som stå i ett nära samband med den nu föreliggande. Beredningen har nämligen att utreda frågan om förvärvskällornas omfattning vid beskattning av inkomst av jordbruksfastighet ävensom att beakta spørsmålet om en rättmätig fördelning på olika kommuner av beskattningsrätten till inkomst från större näringsföretag med vittgrenade verksamhetsområden.

På grund av vad sålunda anförts får utskottet hemställa,

att riksdagen måtte, i anledning av förevarande motion II: 234 av herr Andersson i Rasjön m. fl., i skrivelse till Kungl. Maj:t anhålla om utredning rörande

frågan om förvärvskällornas omfattning vid beskattning av inkomst av rörelse samt för riksdagen förelägga det förslag, som av utredningen föranledes.

Stockholm den 28 april 1932.

På bevillningsutskottets vägnar:

JOH. NILSSON.

Närvarande: herrar Nilsson i Kristianstad, Bårg, Boman, Bergman, Björnsson, Wohlin, Åström, Jönsson i Slätåker, Jönsson i Boa, Olsson i Ramsta, Björklund, Olsson i Golvasta, Lithander, Olsson i Gävle, Nilsson i Hörby, Leo, Andersson i Boda, Sjødahl, Ericson i Boxholm och Laurén.
