

Nr 13.*Bevillningsutskottets betänkande i anledning av väckta motioner
angående beskattningen av vid försäljning av fartyg
återvunna värdeminskningsavdrag m. m.*

I de inom riksdagen väckta, till bevillningsutskottet hänvisade likalydande motionerna I: 30 av herr *Spetz* samt II: 30 av herrar *Utbult* och *Svensson* i Ljungskile har hemställts, att riksdagen måtte besluta sådan ändring av 28 § 2 mom. kommunalskattelagen, att rätten till fördelning av viss intäkt måtte gälla även vid försäljning av fartyg, samt att punkt 3 d av anvisningarna till 29 § nämnda lag måtte erhålla sådan lydelse, att därav tydligt framginge rätten att å nytt fartygs anskaffningsvärde avskrivna vad som återvunnits av värdeminskningsavdrag å tidigare innehaft fartyg, ävensom att utskottets sekretariat måtte utarbeta förslag till lagtext beträffande dessa ändringar.

Beträffande de skäl, som anförts till stöd för det i motionerna framställda yrkandet, får utskottet, i den mån redogörelse härför ej lämnas i det följande, hänvisa till motionen I: 30.

Syftet med de förevarande motionerna är *dels* att stadgandet i 28 § 2 mom. sista stycket kommunalskattelagen angående uppskov med beskattningen av ersättning på grund av försäkring för förlust av fartyg skall utsträckas att gälla även köpeskilling vid försäljning av fartyg, *dels ock* att skattskyldig skall erhålla rätt att å anskaffningsvärde för fartyg, som ersatt tidigare innehaft fartyg, tillgodonjuta avdrag med belopp, motsvarande vad som skulle beskattas såsom intäkt av rörelse i form av återvunna värdeminskningsavdrag å det tidigare innehavda fartyget.

Gällande bestämmelser rörande inkomstbeskattningen av köpeskilling vid försäljning av fartyg ävensom ersättning på grund av försäkring för förlust av fartyg äga nära sammanhang med den reglering av avdragsrätten vid taxeringen för värdeminskning å maskiner och andra inventarier, som beslöts vid 1938 års riksdag.

Beträffande aktiebolag, ekonomisk förening, ömsesidigt försäkringsbolag eller sparbank gäller enligt punkt 4 av anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen, att sådana skattskyldiga må, efter därom hos beskattningsnämnd framställt yrkande, berättigas att tills vidare åtnjuta avdrag för värdeminskning å maskiner eller andra för stadigvarande bruk avsedda inventarier i enlighet med de i räkenskaperna gjorda avskrivningarna (s. k. fri avskrivning). Å andra sidan skall beträffande skattskyldiga, som nu nämnts, intäkt

vid avyttring av för stadigvarande bruk avsedda maskiner eller andra inventarier, vilka icke vid beräkning av värdeminskingsavdrag hänföras till byggnad, enligt punkt 1 av anvisningarna till 28 § i sin helhet upptagas såsom intäkt av rörelse.

I fråga om andra skattskyldiga än de nu nämnda juridiska personerna gäller enligt punkt 3 av anvisningarna till 29 §, att kostnaden för anskaffande av maskiner och andra för stadigvarande bruk avsedda inventarier i regel avdrages genom årliga värdeminskingsavdrag. Avdragen bestämmas normalt enligt avskrivningsplan till viss bråkdel av anskaffningsvärdet. Jämkning av värdeminskingsavdragen kan dock i vissa fall äga rum. Har ett särskilt högt pris eller eljest en särskilt hög kostnad för tillgång betingats därav att den skolat utnyttjas för ett särskilt arbetstillfälle eller för en konjunktur, som väntas bliva allenast tillfällig, eller av annan liknande omständighet, kan avdrag ifrågakomma jämväl för överpris eller merkostnad. Då tillgång avyttras eller såsom för rörelsen obrukbar utranteras, får avdrag ske för vad som i beskattningsavseende återstår oavskrivet av anskaffningsvärdet, i den mån detta belopp överstiger vad som influtit vid avyttring av tillgången, men skall å andra sidan såsom intäkt av rörelse upptagas vad som vid dylik avyttring må hava återbekommits av belopp, för vilka avdrag i beskattningsavseende åtnjutits. I övrigt skall intäkten vid avyttringen enligt punkt 1 av anvisningarna till 28 § upptagas såsom intäkt av tillfällig förvärvsverksamhet, i den mån enligt 35 § förutsättningarna för skattepliktig realisationsvinst föreligga.

Enligt 28 § 2 mom. skall ersättning på grund av försäkring av egendom anses såsom intäkt av rörelse, om och i den mån köpeskilling för egendomen, därest denna försålts, skolat hänföras till sådan intäkt. Vidare sägs i sistnämnda författningsrum, att avser ersättningen försäkring för förlust av fartyg, står det den skattskyldige fritt att upptaga densamma, i den mån den överstiger värdet av det förlorade fartyget sådant detta värde befanns efter vederbörliga avskrivningar, såsom intäkt under det beskattningsår, då den influtit, eller något av de två följande åren, eller fördelad på dessa tre år. Ersättningen må dock, i den mån den använts för anskaffande av annat eller andra fartyg, icke upptagas såsom intäkt för senare beskattningsår än det varunder den sålunda använts.

Bestämmelserna i 28 § 2 mom. tillkommo genom beslut vid 1938 års riksdag. I proposition nr 258 till samma riksdag med förslag till omläggning av den direkta statsbeskattningen m. m. anfördes — i anledning av uppkommen fråga om utvidgning av dessa bestämmelser att avse även belopp, som influtit genom försäljning av fartyg — att betänkligheter syntes möta att förorda bestämmelsernas tillämpning, där fråga vore om ersättning för försålt fartyg. En dylik utvidgning ansågs nämligen kunna föranleda missbruk.

Genom särskilda författningar ha rederier, som under krigsåren förlorat eller försålt fartyg, beretts möjlighet till visst uppskov med beskattningen av för fartyget uppuren försäkringsersättning eller köpeskilling. Sålunda har rederi, som drabbats av fartygsförlust under något av de beskattningsår,

för vilka taxering verkstälts under åren 1940—1946, berättigats att antingen fördela uppbyggnadsförsäkringsersättning under en tidsperiod, som sträckt sig från och med det beskattningsår, då ersättningen inflöt, till och med det beskattningsår, för vilket taxering äger rum år 1950, eller upptaga ersättningen som intäkt under ett eller flera år inom nämnda tidsperiod. I fråga om köpeskilling för avyttrat fartyg ha samma bestämmelser gällt som beträffande försäkringsersättning för förlorat fartyg med den avvikelser, att rätt till uppskov icke medgivits för fartyg som försålts under det beskattningsår, för vilket taxering verkstälts år 1940.

I proposition nr 9 till innevarande års riksdag, till vilken proposition utskottet i sitt betänkande nr 12 tillstyrkt bifall, har Kungl. Maj:t föreslagit ytterligare uppskov med beskattningen av nämnda försäkringsersättningar och köpeskillingar till och med det beskattningsår, för vilket taxering skall verkställas år 1952.

I de förevarande *motionerna* har anförts bl. a., att meningen med bestämmelserna i 28 § 2 mom. kommunalskattelagen torde vara att, sedan nytt fartyg anskaffats och därmed avskrivningsunderlag framkommit, någon anledning att uppskjuta taxeringen ytterligare ej föreläge. Tekniskt skedde taxeringen i regel genom avskrivning på det nya fartyget. I fråga om aktiebolag mötte sådan avskrivning inga hinder. Däremot uppstode svårigheter, så snart enskilda personer vore ägare till fartyget, vilket vore regel i fråga om fiskebåtar och i fraktfart sysselsatta motorseglare upp till ca 500 ton. Förnyelsen av detta tonnage, varav en stor del vore gammalt och omodernt, framstode som en angelägenhet av första ordningen. Stora svårigheter mötte dock därför på grund av rådande priser för nybyggnader, vilka priser icke kunde förväntas falla i nämnvärd grad. Då det sålunda måste anses vara ett allmänt intresse, att även denna del av näringslivet uppmärksammades — nybyggnad av fiskefartyg uppmuntrades i viss mån genom fiskerilån — framstode det som en inkonsekvens, att båtägare, som avyttrade äldre fartyg för att i samband med försäljningen eller kort tid därefter anskaffa nytt tonnage, enligt anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen tvingades erlägga skatt på de vid försäljningen återvunna värdeminskningsavdragen, medan på det nya fartygets anskaffningsvärde regelmässigt endast viss bråkdel årligen finge avdragas som värdeminskning. Skulle under det beskattningsår, försäljningen skedde, köp av nytt fartyg ej vara avslutat eller kontrakt tecknat, funnes icke någon som helst möjlighet till nedsättning i taxeringen. Den tillfälliga rätten till uppdelning även vid försäljning av fartyg samt de av taxeringsmyndigheterna på grund av under senare år rådande exceptionella förhållanden medgivna s. k. överprisavdragen på nyförvärven hade gjort det möjligt att i viss mån kompensera taxeringen av återvunna värdeminskningsavdrag. Sedan numera rätten till uppdelning upphört och i den mån prisnivån stabiliserats motiveringen för överprisavdrag försvunnit, måste den skattskyldige, samtidigt som han oftast ådroge sig stor skuldsättning för den nyanskaffade båten, ytterligare öka skulden för att betala skatt efter en

skattesats, som måste framstå som orimlig i jämförelse med vad som skulle utgått, därest beloppen taxerats de år avdragen utnyttjats. Detta förhållande framstode icke blott som orättvist mot den enskilde fartygsägaren utan även som en stark hämsko på en utveckling, som borde eftersträvas.

Utskottet. I de ifrågavarande motionerna har yrkats, dels att bestämmelserna i 28 § 2 mom. kommunalskattelagen, enligt vilka visst uppskov medgivits med beskattningen av försäkringsersättning för förlust av fartyg, skola utsträckas att gälla jämväl med avseende å köpeskilling vid försäljning av fartyg, dels ock att punkt 3 d av anvisningarna till 29 § samma lag erhåller sådan lydelse, att andra skattskyldiga än aktiebolag och därmed likställda skola äga rätt att å anskaffningsvärdet för fartyg, som inköpts i stället för ett försålt eller förlorat sådant, tillgodogöra sig värdeminskningsskatt med belopp, motsvarande vad som återbekommit av åtnjutna värdeminskningsskatt för det äldre fartyget.

Vad först angår den föreslagna utvidgningen av bestämmelserna i 28 § 2 mom. får utskottet erinra om att en sådan utvidgning redan vid bestämmelsernas tillkomst år 1938 ifrågasatts men med hänsyn till risken för missbruk icke ansetts böra genomföras. Under krigsåren har genom särskilda författningar uppskov med beskattningen medgivits även beträffande köpeskilling för försålt fartyg. Denna vidgade rätt till uppskov med beskattningen har emellertid varit föranledd av då rådande förhållanden och bör enligt utskottets mening icke för närvarande komma i fråga. På grund härav avstyrker utskottet motionerna i denna del.

Vidkommande härefter den föreslagna utsträckningen av avdragsrätten för värdeminskning å fartyg, som äges av annan skattskyldig än aktiebolag eller därmed likställd, får utskottet framhålla, att, såsom framgår av den ovan lämnade redogörelsen, frågan om avdragsrätten för värdeminskning å inventarier äger samband med nu gällande regler om i vad mån och på vilket sätt intäkt genom avyttring av inventarier skall tagas till beskattning. En utsträckning av avdragsrätten för värdeminskning å fartyg synes utskottet fördenskull icke tillrådlig. Det kan för övrigt icke anses uteslutet, att en utvidgad avdragsrätt av det slag, som i motionerna avses, skulle kunna vara motiverad även beträffande andra inventarier än fartyg. Med hänsyn härtill bör den i motionerna berörda frågan enligt utskottets mening icke tagas under omprövning annat än i sammanhang med en översyn över avskrivningsreglerna för inventarier över huvud taget, därest en sådan skulle komma till stånd.

Utskottet vill emellertid i detta sammanhang erinra om att 1944 års allmänna skattekommitté i sitt år 1949 avgivna betänkande angående beskattning av realisationsvinster m. m. samt ackumulerade inkomster (SOU 1949: 9) framlagt förslag till förordning med särskilda bestämmelser för beräkning av skatt till staten å ackumulerad inkomst, vilket förslag innebär viss skattelindring för inkomst av angivet slag. Med ackumulerad inkomst har kommittén avsett sådan inkomst, som åtnjutits under visst beskattningsår

men som hänför sig till minst två år, vilka infallit före eller efter beskattningsåret. Enligt kommitténs förslag skulle återvinning av tidigare för inventarier åtnjutna värdeminskingsavdrag betraktas såsom ackumulerad inkomst endast för det fall, att avyttringen av inventarierna skett i samband med överlåtelse av rörelse. Denna begränsning i förslaget och andra av kommittén föreslagna inskränkningar beträffande den ifrågasatta lagstiftningens tillämpning å förvärvskällan rörelse bero därpå att enligt kommitténs mening praktiska svårigheter skulle uppstå, därest samtliga de fall av ackumulerad inkomst, som förekomma inom denna förvärvskälla, skulle bliva föremål för skattelindring. Ehuru utskottet väl förstår kommitténs ställningstagande härutinnan, skulle utskottet anse önskvärt, att vid den fortsatta behandlingen av frågan om skattelindring för ackumulerad inkomst toges under övervägande, huruvida det vore möjligt och lämpligt att låta den ifrågasatta lagstiftningen vinna tillämpning beträffande återvinning av värdeminskingsavdrag för inventarier även i andra fall än då avyttring sker i samband med överlåtelse av rörelse. Utskottet vill dock uttala, att därest en sådan omprövning skulle fördröja framläggandet för riksdagen av ett förslag med den mera begränsade omfattning, som av kommittén förordats, vad utskottet här anfört icke bör föranleda uppskov med denna frågas lösning.

Under återopande av vad sålunda anförts får utskottet hemställa,

att de likalydande motionerna I: 30 av herr Spetz samt II: 30 av herrar Utbult och Svensson i Ljungskile angående beskattningen av vid försäljning av fartyg återvunna värdeminskingsavdrag m. m. icke måtte föranleda någon riksdagens åtgärd.

Stockholm den 21 februari 1950.

På bevillningsutskottets vägnar:

ADOLV OLSSON.

Närvarande:

från första kammaren: herrar Elon Andersson, Wahlmark*, Ekman, Gustaf Elofsson*, Velander, Heüman, Franzon*, Niklasson, Falk och Aaby-Ericsson samt

från andra kammaren: herrar Olsson i Gävle, Björklund, Sandberg, Orgård, Sundström, Hagberg i Malmö, Nilsson i Kristinehamn*, Persson i Svensköp, Sjölin* och Vigelsbo.

* Icke närvarit vid justering av betänkandet.