

Nr 14

Bevillningsutskottets betänkande i anledning av väckt motion om viss ändring av förordningen angående beräkning av statlig inkomstskatt för ackumulerad inkomst.

(2:a avd.)

I en inom riksdagen väckt, till bevillningsutskottet hänvisad motion, II: 136, av herr *Rydén m. fl.* har hemställts, »att riksdagen må så ändra och förtydliga Kungl. Maj:ts förordning nr 763 av den 30 november 1951 att möjligheter beredes den som överlåter en rörelse och därvid erhåller vad som är att betrakta som ackumulerad inkomst och som samtidigt tecknar pensionsförsäkring mot engångspremie, att före uppdelningen av den ackumulerade inkomsten göra sin lagenliga avdragsrätt för pensionspremier gällande. Härefter må överskjutande ackumulerad inkomst fördelas enligt i förordningen angivet sätt».

Beträffande de skäl, som anförts till stöd för det i motionen framförda yrkandet, får utskottet, i den mån redogörelse härför inte lämnas i det följande, hänvisa till motionen.

För att möjliggöra skattelindring beträffande s. k. *ackumulerad inkomst* antog 1951 års höstriksdag en förordning angående beräkning av statlig inkomstskatt för sådan inkomst. Med ackumulerad inkomst förstås enligt förordningen inkomst, som åtnjutits ett visst beskattningsår men som hänförs till minst två beskattningsår. För att inkomst skall anses hänförlig till ett visst beskattningsår krävs, att intäkten t. ex. intjänats eller eljest motprestation för densamma i någon form lämnas under ifrågavarande år. Principen för den särskilda skatteberäkningen är, att den statliga inkomstskatten icke skall utgå med högre belopp än som skulle ha utgått om de i den ackumulerade inkomsten ingående intäkterna tagits till beskattning det antal år, under vilka de intjänats eller å vilka de eljest belöper, dock högst tio år. Om en skattskyldig under beskattningsåret 1957 åtnjutit ackumulerad inkomst, som är hänförlig till beskattningsåren 1947—1956, skall skatteberäkning vid 1958 års taxering ske som om inkomsten till lika stora delar influiter under beskattningsåren 1948—1957. Skatteberäkningen sker på enahanda sätt även om den år 1957 åtnjutna inkomsten exempelvis varit hänförlig till beskattningsåren 1946—1957 eller 1942—1951 eller 1958—1967. För det fall att utredning ej kan förebringas om det antal år ackumulerad inkomst hänförs till finnes en hjälpregel, enligt vilken skatteberäkningen skall ske som om inkomsten hänförs till tre år.

För att särskild skatteberäkning skall medgivas erfordras att den ackumulerade inkomsten efter avdrag för avdragsgilla utgifter uppgått till minst 4 000 kronor och tillika utgjort minst 1/3 av den skattskyldiges till statlig inkomstskatt taxerade inkomst för det beskattningsår, då den ackumulerade inkomsten toges till beskattning.

Särskild skatteberäkning skall i princip kunna komma i fråga vid all slags ackumulerad inkomst, men av praktiska skäl har dock vissa begränsningar gjorts. De till inkomst av rörelse hänförliga intäkter, för vilka särskild skatteberäkning kan ske är bl. a. intäkt genom avyttring, i samband med överlåtelse av rörelse, av dels för stadigvarande bruk i rörelsen avsedda maskiner eller andra inventarier, vilka icke vid beräkning av värdeminskningsavdrag hänföres till byggnad, och dels varor och produkter i rörelsen, dock endast i den mån det influtna beloppet överstiger varornas eller produkternas i räkenskaperna upptagna värde.

Skattskyldig får åtnjuta förmånen av särskild skatteberäkning först efter ansökan härom. Sådan ansökan skall ställas till prövningsnämnden i det län, där den skattskyldige skall taxeras till statlig inkomstskatt för det taxeringsår, då inkomsten skall tagas till beskattning.

I *den förevarande motionen* har bl. a. anförts följande. Har en rörelse vid avyttring ägts av säljaren i t. ex. 10 år kan denne begära särskild beräkning av den statliga inkomstskatten. Om försäljningssumman är 100 000 kronor skall en tiondel anses som intjänad under vart och ett av de 10 åren, d. v. s. 10 000 kronor per år. Dessa 10 000 kronor sammanläggs med den respektive år till statlig inkomstskatt deklarerade inkomsten. Skatten på den ackumulerade inkomsten (100 000 kronor) beräknas därefter till skillnaden mellan skatten på de omräknade inkomsterna och vad som faktiskt inbetalats i skatt. Har den deklarerade inkomsten varit 7 000 kronor varje år, blir skillnaden mellan summan av vad som skulle ha erlagts för en inkomst av $10\,000 + 7\,000 = 17\,000$ kronor varje år och summan av vad som verkligen inbetalats för en årlig inkomst på 7 000 kronor lika med skatten på den ackumulerade inkomsten. Man har alltså på detta sätt en laglig möjlighet att bryta skatteprogressionen.

I vanlig ordning får man göra avdrag för de utgifter man haft för förvärvandet av inkomsten. Om man emellertid använder en del av köpeskillingen till att teckna en pensionsförsäkring mot engångspremie, medgives icke avdrag. Köper säljaren i det här grovt skisserade exemplet en pensionsförsäkring för 50 000 kronor får han ej avdrag för mer än vad som täcks av det tionde årets inkomst, d. v. s. endast för 17 000 kronor.

Enligt motionärernas mening är det rimligt att medgiva avdrag för pensionsavgifter från den ackumulerade inkomsten innan denna uppdelas. I ovannämnda fall borde sålunda de 100 000 kronor minskas med försäkringspremien, 50 000 kronor, och först därefter uppdelningen av inkomsten på de 10 åren ske med 5 000 kronor per år.

Enligt vad utskottet inhämtat har det i motionen berörda spörsmålet varit föremål för kammarrättens prövning. I utslag den 19 juni 1957 på besvär av F. E. Sandén har kammarrätten funnit, att tecknande av pensionsförsäkring mot engångspremie i samband med överlåtelse av rörelse icke medför nedsättning av det belopp som enligt förordningen om beräkning av statlig inkomstskatt för ackumulerad inkomst kan bli föremål för särskild skatteberäkning. Över kammarrättens utslag har den skattskyldige anfört besvär.

Utskottet

För att mildra verkningarna av progressionen vid den statliga inkomstbeskattningen antogs år 1951 förordningen om beräkning av statlig inkomstskatt för ackumulerad inkomst. Förordningen är tillämplig på inkomst, som åtnjuts ett visst beskattningsår men som är hänförlig till minst två beskattningsår. Principen för den särskilda skatteberäkningen är, att statlig inkomstskatt inte skall utgå med högre belopp än som skulle varit fallet, om de i den ackumulerade inkomsten ingående intäkterna tagits till beskattning de år, de intjänats eller på vilka de eljest belöper.

I den förevarande motionen behandlas ett spörsmål, som uppkommer vid tillämpning av nyssnämnda förordning. En person, som försäljer en av honom bedriven rörelse och därvid erhåller ersättning för good-will, varulager, inventarier m. m., blir skattskyldig på en gång för hela köpeskillingen med avdrag för tillgångarnas bokförda värden. Den skattepliktiga intäkten av rörelse kan därvid ofta uppgå till avsevärt belopp. Denna intäkt räknas såsom ackumulerad inkomst i förordningens mening, och den skattskyldige kan således erhålla särskild skatteberäkning för intäkten i fråga. Om den skattskyldige emellertid i sådant fall — såsom ofta sker — använder en större del av köpeskillingen för att teckna pensionsförsäkring mot engångspremie leder en tillämpning av förordningen i allmänhet inte till någon skattelindring för honom. Särskild skatteberäkning, framhåller motionärerna, anses nämligen skola ske för rörelseintäkten innan avdrag för försäkringspremien medgivits. Detta medför att den skattskyldige, som således är hänvisad att avdraga den många gånger till betydande belopp uppgående premien från beskattningsårets inkomst, ofta inte kan utnyttja avdragsrätten sedan inkomsten fördelats. Merendels ställer det sig skattemässigt fördelaktigare för den skattskyldige att avstå från att begära särskild skatteberäkning för den ackumulerade inkomsten och att i stället ta denna till beskattning under beskattningsåret, så att han kan tillgodogöra sig hela premien för pensionsförsäkringen såsom avdrag. I motionen yrkas sådan ändring av förordningen om särskild skatteberäkning, att skattskyldig, som i samband med överlåtelse av rörelse tecknar pensionsförsäkring mot en-

gångspremie, skall äga rätt att från den ackumulerade inkomst, som kan uppstå på grund av överlåtelsen, avdra försäkringspremien, innan uppdelning av inkomsten i och för särskild skatteberäkning sker.

Såsom framgår av den ovan lämnade redogörelsen har kammarrätten i ett nyligen avdömt mål ansett att avdrag för utgiven pensionsförsäkringspremie inte kan tas i betraktande vid beräkning av ackumulerad inkomst i samband med överlåtelse av rörelse. Över kammarrättens utslag har besvär anförts hos regeringsrätten, som dock ännu inte avgjort målet. Det i motionen framställda yrkandet utgår från att kammarrättens utslag skall stå fast.

Om man i likhet med motionärerna anser att frågan bör lösas lagstiftningsvägen, må framhållas att det föreliggande yrkandet närmast får anses avse att åstadkomma en fördelning i resultatutjämnande syfte av en utgift. Förordningen om ackumulerad inkomst tar emellertid endast sikte på att mildra verkan av progressionen vid beskattning av onormalt höga inkomster, vilka egentligen intjänats under flera år men vilka skall upptas till beskattning under ett taxeringsår. Fördelning i nyss angivet syfte av utgifter, vilket i och för sig kan vara angeläget i särskilda fall, är således främmande för förordningen.

Enligt utskottets mening kan vissa skäl anföras till stöd för den uppfattningen att avdrag från den ackumulerade inkomsten för pensionsförsäkringspremie borde vara medgivet i det i motionen angivna fallet. Särskilt bör beaktas det förhållandet att utgiften har ett starkt samband med den ackumulerade inkomsten. Observeras bör även att såsom förordningen om ackumulerad inkomst är utformad, avdrag för premie för pensionsförsäkring, tagen i samband med tjänst, torde medges om den ackumulerade inkomsten är hänförlig till inkomst av tjänst, även om dylika fall torde vara ytterst sällsynta.

Vid skilda tillfällen har förslag väckts om ändringar i förordningen om ackumulerad inkomst. Bl. a. hade både 1956 och 1957 års riksdag att ta ställning till motionsvis framställda yrkanden härom, vilka avslogs. I detta sammanhang vill utskottet erinra om att chefen för finansdepartementet jämlikt bemyndigande den 10 januari 1957 tillkallat en särskild utredningsman med uppgift att verkställa utredning rörande möjligheterna att i skattelagstiftningen införa rätt till förlust- och resultatutjämnning, samt att departementschefen i ett interpellationssvar den 6 februari 1957 uttalat, att han räknade med att omfattande ändringar i förordningen om ackumulerad inkomst kunde bli aktuella i samband med en framtida lagstiftning om sådan utjämnning. Enligt utskottets mening kan det antagas, att den i motionen berörda frågan uppmärksammas vid denna utredning, och att den därvid blir prövad i ett större sammanhang. Utskottet anser sig således böra avstyrka bifall till den föreliggande motionen.

Under åberopande av vad sålunda anförts får utskottet hemställa,
att motionen II: 136 av herr Rydén m. fl. om viss ändring
av förordningen angående beräkning av statlig inkomstskatt
för ackumulerad inkomst icke måtte föranleda någon riksdagens
åtgärd.

Stockholm den 20 februari 1958

På bevillningsutskottets vägnar:

EDGAR SJÖDAHL

Närvarande:

från första kammaren: herrar Sjö Dahl, Hagberg, Eriksson, Spetz, Gustaf Elofsson, Erik Jansson, Bengtson, Möller, Oscar Carlsson och Kronstrand; samt

från andra kammaren: herrar Sundström, Brandt, Gustafson i Göteborg, Kärrlander, Wiklund, Magnusson i Borås, Andersson i Essvik, Jansson i Aspeboda, Stenberg och Rydén.

Reservation

av herrar *Stenberg* och *Rydén*, vilka ansett att utskottets yttrande och hemställan bort ha följande lydelse:

»För att — — — (= utskottet s. 3 rad 10 uppifrån — s. 4 rad 4 nedifrån) — — — sådan utjämning. Utskottet anser det angeläget att den i motionen berörda frågan blir föremål för prövning i samband med denna utredning. Med anledning härav föreslår utskottet att riksdagen i skrivelse till Kungl. Maj:t ger till känna vad utskottet i detta betänkande anført.

Under åberopande av vad sålunda anförts får utskottet hemställa,
att riksdagen i anledning av motionen II: 136 av herr Rydén m. fl. om viss ändring av förordningen angående beräkning av statlig inkomstskatt för ackumulerad inkomst måtte i skrivelse till Kungl. Maj:t giva till känna vad utskottet ovan anført.»