

Nr 62

Bevillningsutskottets betänkande i anledning av väckta motioner angående rätt till förlust- och resultatutjämnning vid beskattningen

Till bevillningsutskottet har hänvisats följande inom riksdagen väckta, av utskottet till behandling i ett sammanhang upptagna motioner, nämligen

A) de likalydande motionerna I: 56 av herr *Kronstrand m. fl.* och II: 77 av herr *Stenberg m. fl.*, vari hemställts, »att riksdagen måtte

1. besluta införa rätt till förlustutjämnning och till resultatutjämnning vid beskattningen i enlighet med de av 1957 års skatteutredning i dess betänkande SOU 1958: 35 framlagda förslagen till

- a) förordning om rätt till förlustutjämnning vid taxering för inkomst
- b) lag om ändring i kommunalskattelagen den 28 september 1928
- c) förordning angående ändrad lydelse av 19 § förordningen den 27 maj 1955 (nr 256) om investeringsfonder för konjunkturutjämnning
- d) förordning angående ändrad lydelse av 5 § förordningen den 11 maj 1951 (nr 230) med provisoriska bestämmelser om särskilda investeringsfonder för ersättande av förlorade inventarier och lagertillgångar
- e) förordning angående ändring i förordningen den 19 februari 1954 (nr 40) med provisoriska bestämmelser om särskild investeringsfond för ersättande av avyttrat fartyg
- f) förordning om rätt till utjämnning av statlig inkomstskatt å merinkomst i vissa fall, till vilka förslag hänvisas, samt

2. besluta fortsatt giltighet av förordningarna *dels* av den 11 maj 1951 (nr 230) med provisoriska bestämmelser om särskilda investeringsfonder för ersättande av förlorade inventarier och lagertillgångar och *dels* förordningen den 19 februari 1954 (nr 40) med provisoriska bestämmelser om särskild investeringsfond för ersättande av avyttrat fartyg»;

B) de likalydande motionerna I: 84 av herrar *Birke* och *Sveningsson* samt II: 112 av herr *Darlin m. fl.*, vari hemställts, »att riksdagen måtte antaga de av 1957 års skatteutredning i dess betänkande SOU 1958: 35 framlagda förslag till

- a) förordning om rätt till förlustutjämnning vid taxering för inkomst
- b) lag om ändring i kommunalskattelagen den 28 september 1928
- c) förordning angående ändrad lydelse av 19 § förordningen den 27 maj 1955 (nr 256) om investeringsfonder för konjunkturutjämnning

d) förordning angående ändrad lydelse av 5 § förordningen den 11 maj 1951 (nr 230) med provisoriska bestämmelser om särskilda investeringsfonder för ersättande av förlorade inventarier och lagertillgångar

e) förordning angående ändring i förordningen den 19 februari 1954 (nr 40) med provisoriska bestämmelser om särskild investeringsfond för ersättande av avyttrat fartyg samt

f) förordning om rätt till utjämning av statlig inkomstskatt å merinkomst i vissa fall»; ävensom

C) de likalydande motionerna I: 281 av herr *Bengtson m. fl.* och II: 352 av herr *Hedlund m. fl.*, vari hemställts, »att riksdagen måtte besluta att i skrivelse till Kungl. Maj:t hemställa

1. att proposition angående förlust- och resultatutjämning snarast föreläggas riksdagen; samt

2. att skyndsamt utredning företages rörande den tekniska utformningen av ett allmänt jordbrukskonto samt rörande utjämningsregler i övrigt särskilt anpassade för förvärvskällorna fastighet och rörelse».

Beträffande de skäl, som anförts till stöd för de i motionerna framförda yrkandena, får utskottet, i den mån redogörelse härför ej lämnas i det följande, hänvisa till motionerna II: 77, II: 112 och II: 352.

I enlighet med utskottets hemställan i memorial nr 53 har riksdagen vid vårsessionen beslutat att till innevarande års höstriksdag uppskjuta behandlingen av förenämnda motioner.

Enligt 20 § kommunalskattelagen skall vid beräkningen av inkomsten från särskild förvärvskälla från samtliga ur densamma under beskattningsåret härflutna intäkter i penningar eller penningars värde avräknas alla omkostnader under beskattningsåret för intäkternas förvärvande och bibehållande. Detsamma gäller även vid taxeringen enligt förordningen om statlig inkomstskatt.

Därest vid beräkning enligt kommunalskattelagen av skattskyldigs inkomst från särskild förvärvskälla uppkommer underskott, får jämlikt 46 § nämnda lag sådant underskott, i den mån detsamma med tillämpning av i sagda lag meddelade bestämmelser om beskattningssort är att hänföra till en kommun, avräknas å sådan den skattskyldiges inkomst, som skall beskattas i samma kommun. Avdrag är dock inte medgivet för bland annat underskott å icke yrkesmässig avyttring av fast eller lös egendom, för underskott å fastighet och rörelse i utlandet eller för underskott, som uppstått därigenom, att i 45 § omförmålt procentavdrag för fastighet överstigit nettointäkten av förvärvskällan.

Jämlikt 4 § statsskatteförordningen får från sammanlagda beloppet av skattskyldigs inkomster från olika förvärvskällor avdrag ske för underskott, som uppkommit vid beräkning av skattskyldigs inkomst från annan förvärvskälla än fastighet och rörelse i utlandet, dock att bland annat under-

skott å förvärvskälla, som utgöres av icke yrkesmässig avyttring av fast eller lös egendom, må avdras endast om och i den mån den skattskyldiges inkomst från annan sådan förvärvskälla därtill förslår.

Gällande bestämmelser medger inte rätt att vid inkomsttaxeringen avdra skattemässigt redovisat underskott, som uppkommit under annat beskattningsår än det taxeringen avser.

I vissa fall har emellertid avsteg gjorts från den i 20 § kommunalskattelagen angivna principen att till beskattning för en viss tidsperiod — beskattningsåret — upptages på perioden belöpande intäkter efter avdrag för på samma tidsperiod belöpande omkostnader. Rörelseidkare — och i någon mån även jordbrukare — har nämligen möjlighet att genom att vidta s. k. vinstreglerande dispositioner åstadkomma utjämning av skattemässiga vinster och förluster. Bestämmelserna om avskrivning, varulagervärdering, avsättning till pensions- och personalstiftelser samt till investeringsfonder möjliggör således en viss resultatutjämning mellan olika beskattningsår. Rätten att omlägga räkenskapsår kan även användas i detta syfte. Dessutom innefattar reglerna om insättning av medel å skogskonto och om ackumulerad inkomst en viss möjlighet att utjämna vinster och förluster.

Frågan om rätt till förlust- och resultatutjämning har i olika sammanhang varit föremål för uppmärksamhet inte minst från riksdagens sida. Beträffande vad som förekommit i frågan före tillsättandet av 1957 års skatteutredning må hänvisas till 1956 års bevillningsutskotts betänkande nr 31.

I anledning av skrivelse av 1955 års riksdag uppdrog Kungl. Maj:t åt 1957 års skatteutredning att närmare undersöka möjligheterna att i skattelagstiftningen införa rätt till förlust- och resultatutjämning. I betänkande den 23 september 1958, SOU 1958:35, redovisade utredningen resultatet av sitt arbete. Beträffande förlustutjämning framlade utredningen följande förslag.

Om en skattskyldigs verksamhet ett år lämnat underskott, som inte kan skattemässigt avräknas mot överskott samma år av annan verksamhet, får underskottet utnyttjas såsom förlustavdrag senare år. Detta må ske när som helst vid taxering för de följande sex åren. Medräknas förluståret, betyder detta att en utjämning över en sjuårsperiod medges. Kvittningsperioden har valts med hänsyn bl. a. till den tid självdeklarationerna bevaras hos myndigheterna. Förlustavdraget kan fördelas inom perioden i enlighet med den skattskyldiges egna önsknings. Som förlust räknas ej blott underskott i egentlig mening — såsom då ett jordbruk, en fastighet eller en rörelse inte burit sig eller en anställds särskilda kostnader ett år överstiger hans intäkter — utan även andra allmänna avdrag, som skattemässigt inte kunnat utnyttjas. Till den senare gruppen hör sådant som kommunalskatteavdraget, avgifter till folkpensioneringen och sjukförsäkringen, övriga försäkringsavdrag etc. Ett ej utnyttjat ortsavdrag får däremot enligt förslaget inte överföras till ett senare år; detta är en konse-

kvens av ortsavdragets speciella karaktär att just för ett givet år garantera ett belopp, motsvarande existensminimum, fritt från skatt.

Kostnaderna för det allmänna vid ett genomförande av skatteutredningens förslag har beräknats till ca 8 milj. kronor för staten och ca 5 milj. kronor för kommunerna. Beloppen gäller vid ett maximalt utnyttjande av de föreslagna reglerna.

I fråga om den skattemässiga resultatutjämnningen erinrar skatteutredningen om att en ojämn inkomstredovisning — bortsett från rena förluster — medför en merbeskattning allenast beträffande progressivt beskattade. Problemet gäller med andra ord i huvudsak endast fysiska personer och för deras vidkommande blott den ställiga inkomstskatten. Med denna utgångspunkt har utredningen framlagt följande förslag till progressionsutjämnning.

Fysisk person skall äga påkalla progressionsutjämnning om den beskattningsbara inkomsten med minst 12 000 kronor överstiger nästföregående års motsvarande inkomst. En jämförelse sker sålunda endast mellan två på varandra följande år. Föreligger förutsättningar för utjämnning, sker denna så att skatten för det andra året, då inkomstökning föreligger, i erforderlig omfattning jämkas nedåt. För att i möjligaste mån eliminera tröskelproblem föreslås särskilda regler då inkomstökningen uppgår till ett något lägre belopp än det föreskrivna minimibeloppet 12 000 kronor. Tekniskt skall progressionsutjämnningen tillgå så att de båda årens inkomster slås samman och skatten uträknas på halva summan. Skatten för de två åren blir dubbla skatten på den halverade inkomsten.

Förslaget om progressionsutjämnning har beräknats medföra ett årligt skattebortfall av högst 12 milj. kronor.

Skatteutredningens förslag är efter remissbehandling föremål för prövning inom finansdepartementet.

I de *förevarande motionerna* har anförts bl. a. följande.

Motionärerna i de likalydande *motionerna* I:56 och II:77 uttalar som sin mening att de förslag 1957 års skatteutredning lagt fram i stort sett är väl utformade. Motionärerna anser emellertid principiellt att förlustutjämnningen bör utformas enligt den s. k. »carry-back»-metoden — inte såsom utredningen funnit enligt den s. k. »carry-over»-metoden. »Carry-back»-metoden öppnar möjlighet att avräkna ett års förlust mot ett tidigare års vinst, medan »carry-over»-metoden endast medger att förlust utnyttjas mot vinst ett senare år. Skatteutredningen har avvisat den förstnämnda metoden med hänsyn till att den kräver mera invecklade taxeringsföreskrifter och ett komplicerat restitutionsförfarande. Inte heller motionärerna kan för närvarande förorda »carry-back»-metoden, men de framhåller angelägenheten av att Kungl. Maj:t ägnar uppmärksamhet åt möjligheterna att skapa en tillfredsställande lösning åt utjämningsfrågan även i de fall där förlust uppträtt t. ex. under en rörelses sista år.

Vad gäller förslaget om progressionsutjämnning yttrar motionärerna att

man självfallet kan diskutera huruvida gränsen för rätt till utjämning skall gå vid en merinkomst av 12 000 kronor. Alternativt kan man tänka sig att fixera den erforderliga merinkomsten till 10 000 kronor. Vid närmare övervägande har motionärerna funnit, att goda skäl talar för den av utredningen intagna ståndpunkten att merinkomsten bör för inledningsskedet bestämmas med viss återhållsamhet. Utredningens förslag bör alltså kunna godtas. Det understryks, att det sålunda bestämda gränsbeloppet bör omprövas efter några år med ledning av vunna erfarenheter.

En annan punkt, där motionärerna även är beredda att godta utredningens förslag men som synes böra prövas vidare, gäller den föreslagna begränsningen av rätten till progressionsutjämning till att endast tillkomma dem som deklarerat inkomst. Genom denna avgränsning kan personer som ett år helt saknat inkomst (understigande 1 200 kronor) inte utnyttja den föreslagna utjämningsrätten. Möjligheten att vinna en mera tillfredsställande konstruktion i denna detalj bör utredas vidare inom vederbörande departement.

Motionärerna erinrar även om att den s. k. kontometoden erbjuder en annan principiell lösning av utjämningsfrågan. Denna metod innebär i princip att insättningen på ett särskilt, för ändamålet upplagt konto får avdras vid taxeringen medan uttag beskattas. Metoden är användbar för både förlust- och resultatutjämning. Frågan om införande av ett kontoförfarande har varit föremål för motioner vid 1957 och 1958 års riksdagar, därvid en detaljerad konstruktion av metoden angavs, som syftade till att ge systemet en sparfrämjande inriktning. I anledning av dessa motioner samt andra motionsledes framförda förslag om sparfrämjande åtgärder har senare på riksdagens begäran påbörjats en särskild utredning i ämnet. Motionärerna förutsätter att denna utredning bedrivs med skyndsamhet, så att ett förslag om särskilda sparkonton, vilka även kan utnyttjas i resultatutjämnande syfte, snarast förelägges riksdagen.

Avslutningsvis framhåller motionärerna — med åberopande av vad skatteutredningen anfört — att det nu gäller att få första grunden lagd för en lagstiftning som täcker en allvarlig brist i vårt skattesystem. Utredningens förslag anser motionärerna ur denna synpunkt fullt acceptabelt. Det bör kunna genomföras av årets riksdag och gälla från och med 1960 års taxering.

Till stöd för yrkandet i de likalydande motionerna I:84 och II:112 har bl. a. anförts att det onekligen varit en allvarlig brist i svensk skattelagstiftning att några bestämmelser rörande förlust- och resultatutjämning inte funnits. Motionärerna finner det därför tillfredsställande att konkreta förslag i detta avseende nu framlagts av 1957 års skatteutredning. Vissa erinringar kan otvivelaktigt riktas mot förslagen. Sålunda innebär de, att förlustavdrag inte får göras i förhållande till tidigare utan endast till senare års taxeringar. Den föreslagna resultatutjämnningen ger vidare lindring i beskattningen blott i relativt få fall. Därtill har utredningen, utan att framlägga konkreta förslag, diskuterat vissa lösningar som kunnat vara

värda att underställas riksdagens prövning. Å andra sidan är det så angeläget, att någon form av förlustutjämning och öppen resultatutjämning införas i vårt skattesystem att motionärerna är beredda att tills vidare godta utredningens förslag.

I de likalydande motionerna I:281 och II:352 har framhållits att de av 1957 års skatteutredning framlagda förslagen syftar till att skapa större skatterättvisa för skattskyldiga med ojämna inkomster. Då det är angeläget att den uppenbart orättvisa behandling, som nu sker av inkomsttagare med ojämna inkomster, upphör, bör proposition i ärendet snarast framläggas. Därvid synes utredningens förslag i princip kunna följas, men givetvis bör hänsyn tas till de synpunkter, som framkommer vid remissbehandlingen. Nödvändigt är exempelvis, att progressionsutjämning får ske vid väsentligt lägre spänning mellan jämförelseårens inkomster än den av utredningen föreslagna av lägst 12 000 kronor. Vidare förefinnes speciella behov av utjämningsförfarande hos jordbrukare, fastighetsägare och rörelseidkare, vilka behov inte blivit tillgodosedda genom de av utredningen föreslagna generella utjämningsreglerna. Utredningen har dock uttalat, att behovet av kompletterande anordningar för vissa grupper bör tas upp till särskild prövning. Denna synpunkt har kraftigt understrukits i ett par särskilda yttranden, som fogats till betänkandet. Motionärerna understryker angelägenheten av att denna fråga snarast löses. Särskilt för olika grupper av småföretagare är sådana utjämningsmöjligheter av stor vikt.

Det speciella behov av utjämning mellan olika år, som förefinns för jordbrukarna, har särskilt kommit att illustreras genom de senaste årens skörde-skador. En enkel och effektiv metod att lösa dessa problem vore att skapa möjligheter för varje enskild jordbrukare att upplägga ett speciellt jordbrukskonto i analogi med nuvarande skogskonton, vilka visat sig vara mycket ändamålsenliga såväl för skogsägarna som för skattemyndigheterna. Enligt motionärernas mening skulle tillskapandet av en dylik kontometod till inte oväsentlig del kunna tillgodose det behov av skörde-skadeskydd, som föreligger. Vissa tekniska problem i anslutning till införandet av ett jordbrukskonto av antytt slag synes emellertid behöva utredas. I samband därmed bör även de speciella behov av utjämningsregler, som föreligger för skattskyldiga med inkomster från annan fastighet och rörelse, uppmärksammas.

Utskottet

I de förevarande motionerna har framställts yrkanden rörande rätt till förlust- och resultatutjämning vid beskattningen. Således yrkas i motionerna I:56 och II:77 samt I:84 och II:112 att riksdagen måtte antaga de författningsförslag i ämnet, som framlagts av 1957 års skatteutredning. I motionerna I:281 och II:352 yrkas i detta hänseende skrivelse till Kungl. Maj:t med begäran att proposition rörande förlust- och resultatutjämning snarast måtte föreläggas riksdagen.

Som framgår av den föregående redogörelsen avlämnade 1957 års skatteutredning under hösten 1958 ett betänkande, vari utredningen föreslog dels rätt till viss förlustutjämning för alla skattskyldiga och dels rätt till s. k. progressionsutjämning för fysiska personer. Utredningens förslag är för närvarande — efter remissbehandling — föremål för prövning i finansdepartementet. I proposition nr 162 med förslag till allmän varuskatt har departementschefen uttalat att han avser att till nästa års riksdag anmäla förslag om rätt till förlustutjämning. Enligt utskottets mening bör riksdagen icke nu ta ställning till skatteutredningens förslag utan avvakta Kungl. Maj:ts förslag i ämnet. Utskottet kan således inte tillstyrka yrkandet i motionerna I: 56 och II: 77 samt I: 84 och II: 112 om omedelbar lagstiftning. Med hänsyn till vad departementschefen anfört anser sig utskottet också böra avstyrka nyssnämnda skrivelseyrkande i motionerna I: 281 och II: 352.

Vad angår yrkandet i sistberörda motioner om skrivelse till Kungl. Maj:t med begäran om en skyndsamt utredning rörande den tekniska utformningen av ett allmänt jordbrukskonto samt rörande utjämningsregler i övrigt, särskilt anpassade för förvärvskällorna fastighet och rörelse, får utskottet erinra om att 1957 års skatteutredning bland övriga möjligheter att anordna ett utjämningsförfarande även uppmärksammat kontometoden. Utredningen har emellertid funnit att ett flertal invändningar kan riktas mot denna metod men tillika uttalat att metoden möjligen i ett senare skede — då en generellt verkande lagstiftning på området genomförts — kan övervägas såsom en kompletterande åtgärd för vissa kategorier skattskyldiga.

Enligt utskottets mening föreligger inte anledning för riksdagen att innan ställning tagits till de av skatteutredningen framlagda förslagen begära ytterligare utredning i ämnet. Utskottet avstyrker på grund härav utredningsyrkandet i motionerna I: 281 och II: 352.

Yrkandet i motionerna I: 56 och II: 77 om förlängd giltighet av vissa investeringsfonder får anses tillgodosett genom riksdagens beslut vid vårsessionen i anledning av utskottets betänkande nr 37.

Under åberopande av vad sålunda anförts får utskottet hemställa,

1) att de likalydande motionerna I: 56 av herr Kronstrand m. fl. och II: 77 av herr Stenberg m. fl.;

2) att de likalydande motionerna I: 84 av herrar Birke och Sveningsson samt II: 112 av herr Darlin m. fl.; ävensom

3) att de likalydande motionerna I: 281 av herr Bengtson m. fl. och II: 352 av herr Hedlund m. fl.

måtte, i den mån de icke kan anses besvarade genom vad utskottet ovan anfört, av riksdagen lämnas utan åtgärd.

Stockholm den 3 december 1959

På bevillningsutskottets vägnar:

JOHN ERICSSON

Närvarande:

från första kammaren: herrar Hagberg, Eriksson, Snygg, Spetz, Gustaf Elofsson, fröken Ranmark, herrar Söderquist, Oscar Carlsson, Bengtson och Wärnberg; samt

från andra kammaren: herrar Ericsson i Kinna, Sundström*, Brandt i Aspabruk, Nilsson i Svalöv*, Kollberg, Allard, Vigelsbo, Kärrlander*, Gustafson i Göteborg* och Darlin*.

* Icke närvarit vid justering av betänkandet.

Särskilt yttrande

av herrar *Hagberg, Spetz, Gustaf Elofsson, Söderquist, Bengtson, Nilsson* i Svalöv, *Kollberg, Vigelsbo, Gustafson* i Göteborg och *Darlin*, vilka anfört följande.

Under en följd av år har från de politiska meningsriktningar, som vi företräder, krav framförts, att den svenska skattelagstiftningen skulle — såsom är fallet i de flesta med oss jämförbara länder — kompletteras med regler som medger rätt till s. k. öppen förlust- och resultatutjämning vid inkomstbeskattningen. Sedan den utredning härom avslutats under fjolåret, vilken vi ser som ett resultat av våra strävanden, har regeringen nu förklarat, att den avser att till 1960 års riksdag lägga fram förslag om sådan komplettering av gällande skatteregler, att rätt skulle medgivas för öppen förlustutjämning. I anledning härav har vi anslutit oss till uppfattningen att de i förevarande motioner berörda frågorna utan olägenhet kan upptagas till behandling nästa år. Vi önskar dock i sammanhanget betona, att vi ser den komplettering av den svenska skattelagstiftningen, som det här gäller, som en rättvisefråga av väsentlig betydelse för det övervägande flertalet mindre och medelstora företag inom framför allt handel, hantverk, industri och jordbruk. Vi förväntar därför att den proposition som regeringen aviserat till nästa år skall innehålla förslag om rätt till såväl öppen förlust- som öppen resultatutjämning vid inkomstbeskattningen.