

Nr 832

Av herrar **Hansson** i Önnarp och **Fälldin**, i anledning av *Kungl. Maj:ts proposition nr 114, med förslag till förordning om ändring i förordningen den 30 november 1951 (nr 763) angående beräkning av statlig inkomstskatt för ackumulerad inkomst, m. m.*

(Lika lydande med motion nr 692 i Första kammaren)

Med lagstiftningen om ackumulerad inkomst åsyftar man att mildra verkningarna av den progressiva inkomstbeskattningen i de fall, då under ett beskattningsår åtnjutits inkomst, som i verkligheten intjänats eller eljest hänför sig till två eller flera år. För den progressivt beskattade kan härigenom den statliga inkomstskatten beräknas som om den ackumulerade inkomsten upptagits till beskattning med lika delar under taxeringsåret och de föregående taxeringsår, till vilka inkomsten hänför sig. De nuvarande bestämmelserna, som fastställdes 1951, har emellertid täckt endast en del av de fall då ackumulerad inkomst föreligger. För inkomstslagen rörelse och jordbruksfastighet har nämligen giltigheten begränsats till vissa i förordningen uppräknade slag av inkomster. I den förevarande propositionen nr 114 framlägges på grundval av det betänkande, som avgivits av skatteutredningen angående ackumulerad inkomst m. m., i första hand förslag till en utvidgning av tillämplighetsområdet beträffande rörelse och jordbruksfastighet. Vidare föreslås vissa ändringar i fråga om beräkningen av ackumulerad inkomst, fördelningstiden, spärregelns avvägning, ansökningstiden etc.

Enligt gällande förordning är beträffande inkomst av rörelse vinst vid försäljning av inventarier och lager att hänföra till sådan inkomst som omfattas av bestämmelserna, därest avyttringen har samband med överlåtelse av rörelse. Propositionen innebär att särskild skatteberäkning för ackumulerad inkomst skall medges även beträffande vinster av motsvarande slag vid nedläggande och upplåtelse av rörelse samt vid överlåtelse av rörelsefilial eller rörelsegren. Vidare skall enligt propositionen bl. a. försäkringsersättningar, medel som återförts till beskattning från de särskilda fartygsfonderna eller eldsvådefonderna samt intäkt vid överlåtelse av hyresrätt kunna bli föremål för skatteberäkning för ackumulerad inkomst. Dessa utvidgningar av tillämplighetsområdet är givetvis av väsentlig betydelse för en rättvisare beskattning.

Såväl vid remissbehandlingen som i propositionen har särskild uppmärk-

samhet ägnats bestämmelserna rörande tomtstyckningsrörelse. I princip skall här som i övriga fall som villkor för den särskilda skatteberäkningen gälla att den skattskyldige avser att slutligt upphöra med verksamheten. Det allra vanligaste fallet av tomtstyckningsrörelse torde vara att en lantbrukare efter hand säljer tomter från sin fastighet. Så småningom uppträder någon tomtexploatör, vanligen kommun, som spekulant på ett större sammanhängande område av fastigheten. Denna försäljning bedöms praktiskt taget alltid som yrkesmässig och ingår följaktligen i tomtstyckningsrörelsen. En sådan försäljning har ostridigt karaktär av ackumulerad inkomst. Emellertid kan det, såsom Lantbrukets skattedelegation påtalat, inte sägas att lantbrukaren därmed avslutar sin tomtstyckningsrörelse. Efter en viss tidrymd kan ånyo en försäljning av mark aktualiseras, vilken kommer att bedömas som ingående i den förut bedrivna tomtstyckningsrörelsen. Även denna försäljning har ackumulerad inkomsts karaktär. Inte heller nu kan lantbrukaren säga, att tomtstyckningsrörelsen därmed upphört. Såsom skattedelegationen framhållit är det över huvud taget inte möjligt att i en tomtstyckningsrörelse av ifrågavarande slag, där lagret av tomtmark inte i något ögonblick är fixerat till sin storlek i annan mån än att hela fastigheten kan sägas utgöra varulager, avgöra huruvida verksamheten kan anses avslutad.

Departementschefen har med anledning av vad Lantbrukets skattedelegation anfört beträffande det fall, då en lantbrukare mer eller mindre tvångsvis säljer en del av sin fastighet och därvid beskattas för inkomst av tomtstyckningsrörelse, framhållit att en sådan försäljning på en gång av ett stort tomtområde ofta bör kunna anses som försäljning i samband med avveckling av tomtstyckningsrörelse. Det skall enligt propositionen dock förutsättas, att lantbrukaren kan göra sannolikt att han för de närmaste åren inte har några planer på ytterligare tomtförsäljningar och att han inte själv behandlar en del av sin fastighet som lager i tomtstyckningsrörelse. Bedömningen skall dock ske från fall till fall. Den tolkning som departementschefen sålunda givit bestämmelserna på ifrågavarande punkt synes oss i stort sett kunna garantera en riktig skattemässig behandling av ifrågavarande inkomstslag. Emellertid torde det vara anledning att framhålla att sådana tomtområdesförsäljningar kan äga rum med relativt kort tidsföljd emellan. Det synes oss böra understrykas att detta icke skall få förhindra att även för den senare försäljningen medges skatteberäkning för ackumulerad inkomst.

Sveriges hantverks- och industriorganisation har i sitt remissyttrande förordat att reglerna om ackumulerad inkomst skall utsträckas till att omfatta även i arrendesammanhang utgående ersättning som utgör inkomst av rörelse. Organisationen har särskilt pekat på ett fall, då arrendator i samband med avträdessyn tillerkändes en större gottgörelse bl. a. för under flera år nedlagda förbättrings- och reparationskostnader på jordägarens mark och byggnader. Enligt gällande bestämmelser kan för sådan ersättning inte

medges skatteberäkning för ackumulerad inkomst. Departementschefen har inte tillstyrkt att bestämmelserna utsträcker till att omfatta sådan ersättning. Enligt vår mening bör sådan ersättning för t. ex. reparations- och förbättringsarbeten, som tillerkännes arrendator vid arrendets avslutande, inbefattas av bestämmelserna.

Beträffande inkomst av jordbruk gäller enligt nuvarande bestämmelser att intäkt vid avyttring av inventarier, varor och produkter i jordbruksfastighet i samband med upphörande av jordbruksdrift kan bli föremål för särskild skatteberäkning, under förutsättning att inkomsten beräknats enligt bokföringsmässiga grunder. Samma gäller då hel kreatursbesättning avyttras utan att nyuppsättning sker under året och detta även om försäljningen inte har samband med upphörande av jordbruksdrift. Enligt propositionen skall nu dessa bestämmelser utsträckas till att omfatta även jordbruk med kontantmässig redovisning. I fråga om inkomst av skogsbruk medges enligt gällande bestämmelser i stort sett särskild skatteberäkning för ackumulerad inkomst endast vid försäljning av skog i samband med marken. Behovet av progressionsutjämning får här enligt propositionen i huvudsak anses tillgodosett genom förordningen om skogskonto. I propositionen föreslås endast den utvidgningen av tillämplighetsområdet för ackumulerad inkomst, att skattskyldig skall få möjlighet till sådan särskild skatteberäkning för dels intäkt genom ersättning för skada å växande skog på grund av brand eller annan därmed jämförlig, av den skattskyldiges åtgöranden oberoende anledning och dels intäkt genom avyttring av skog och skogsprodukter, om avverkningen framtvings på grund av brand, stormfällning, torka, insektskada eller dylikt eller på grund av vattenuppdämning eller framdragande av kraftledning. Ifrågavarande möjligheter skall stå öppna oberoende av om den skattskyldige tillämnar bokföringsmässig eller kontantmässig redovisning. De utvidgningar av tillämplighetsområdet, som föreslagits beträffande inkomst av jordbruksfastighet, är givetvis också de ägnade att främja en rättvisare beskattning.

Det måste emellertid i sammanhanget framhållas, att varken särskild skatteberäkning för ackumulerad inkomst eller skogskontoinställning kan anses vara en tillfredsställande lösning vid t. ex. omfattande brandskador på skog och stormfällningar. För båda möjligheterna gäller, att den framkomna intäkten skall fördelas på högst tio år, medan intäkten i realiteten ofta måste täcka inkomstbortfall under 30—40 år framåt i tiden. För skogskontot gäller dessutom att insättningen får utgöra högst 60 procent av intäkten. Lantbrukets skattedelegation har i sitt remissyttrande med hänvisning särskilt till Tönnersjöbranden 1960 påvisat otillräckligheten i den i propositionen föreslagna lagstiftningen på ifrågavarande punkt. För rörelse och för jordbruk med bokföringsmässig redovisning har i fall av brandskada å lager och inventarier tillskapats möjlighet att genom avsättning till investeringsfond för förlorade lagertillgångar och inventarier helt häva den skattemäs-

signa verkan av branden. Skogsbrandfallet måste till sina verkningar sägas vara ännu mera vittgående. En likartad situation kan uppkomma vid stormfällning. Delegationen föreslår därför inrättande av en brand- och stormskadefond för skog av likartad beskaffenhet som de s. k. eldsvåddefonderna. Avsättning till sådan brand- och stormskadefond bör enligt delegationen få göras med hela det uppburna försäkringsbeloppet liksom också med den likvid som avser brandskadad eller stormfälld skog. Medlen i sådan fond skulle få innestå tio år med möjlighet att hos riksskattenämnden få dispens för tid därutöver. Departementschefen har inte ansett sig kunna uppta förslaget. Enligt vår mening är det angeläget, att frågan om inrättande av brand- och stormskadefond för skog snarast upptages till prövning.

Den maximala fördelningstiden för den ackumulerade inkomsten är enligt de nuvarande bestämmelserna tio år. Denna fördelningstid skall enligt propositionen bibehållas. En schablonregel skall dock införas av innebörden att vissa inkomster av ackumulerad inkomsts natur, som uppkommer i rörelse och jordbruk, skall anses hänförliga till det antal år, under vilket den skattskyldige bedrivit rörelsen eller jordbruket i fråga. De inkomster beträffande vilka schablonregeln skall gälla är i fråga om jordbruk intäkt vid avyttring av inventarier, varor och produkter i samband med upphörande av jordbruksdrift, intäkt vid avyttring av hel kreatursbesättning och intäkt vid återföring till beskattning av investeringsfonder. I fråga om inkomst av rörelse skall schablonregeln gälla beträffande intäkter genom försäljning av inventarier och lager vid avveckling av rörelse och vid återföring till beskattning av investeringsfond. Schablonregeln skall vidare gälla i fråga om intäkt vid överlåtelse av hyresrätt och goodwill.

Om den skattskyldige åtnjutit inkomsten i sin egenskap av delägare i handels- eller kommanditbolag, skall inkomsten vara hänförlig till den tid han varit delägare i bolaget. Inkomsten skall kunna fördelas på kortare tid än den skattskyldige bedrivit rörelsen eller jordbruket eller ägt andel i bolaget under förutsättning att han så yrkar och företer utredning om det antal år, till vilket inkomsten hänför sig. Enligt propositionen skall det dock vara beskattningsmyndighet obetaget att även utan yrkande från den skattskyldiges sida hänföra ackumulerad inkomst till ett mindre antal år än den allmänna regeln presumerar.

Förslaget på den sistnämnda punkten innebär en avvikelse från utredningsförslaget. Enligt utredningen bör avvikelse från schablonregeln icke göras på grund av utredning av beskattningsmyndighet. Den utformning, som på denna punkt förordats i propositionen, synes oss försvåra en enhetlig bedömning. Vi föreslår därför att föreskrift om befogenhet för beskattningsmyndighet att utan yrkande av den skattskyldige hänföra ackumulerad inkomst till mindre antal år än enligt schablonregeln icke skall intagas i förordningen.

En maximal fördelningstid av tio år måste i allmänhet anses tillfredsstäl-

lande. Såsom Lantbruksförbundet och Lantbrukets skattedelegation framhållit måste den emellertid anses för snäv i de fall, då den ackumulerade inkomsten hänför sig till kommande år, t. ex. vid brandskadeersättning för skog till den del utfallande belopp avser ersättning för förtidig avverkning. En utsträckt fördelningstid måste här anses rimlig med hänsyn till att den ackumulerade inkomsten slås ut på gångna inkomstår, medan inkomsten avser kommande år med kanske betydligt lägre inkomst. Maximitiden synes oss därför böra utsträckas till att omfatta 15 år.

Enligt nuvarande bestämmelser gäller som spärregel för den särskilda skatteberäkningen att den ackumulerade inkomsten skall uppgå till minst 4 000 kronor och tillika utgöra minst en tredjedel av den skattskyldiges till statlig inkomstskatt taxerade inkomst. I propositionen föreslås den ändringen, att beloppsspärren skall fastställas till 5 000 kronor och kvoteringsspärren till en femtedel av den taxerade inkomsten. Förslaget till kvoteringsspärr synes oss böra godtagas. I och för sig kan det givetvis med hänsyn till penningvärdeförsämringen anföras skäl för en höjning av beloppsspärren. Angelägenheten av att man så långt möjligt söker mildra de ogynnsamma verkningarna av skatteprogressionen motiverar dock enligt vår mening att nuvarande beloppsspärr på 4 000 kronor alltså får gälla.

De ändringar i bestämmelserna om särskild skatteberäkning för ackumulerad inkomst, som förordats i propositionen och motionen, medför en rättvisare beskattning. I och för sig synes oss ytterligare justeringar i fråga om vissa detaljer vara önskvärda. Över huvud taget måste det hävdas, att all ackumulerad inkomst bör motivera progressionsutjämning. Strävandena i nämnda avseende synes oss emellertid i första hand böra inriktas på genomförande av en allmän möjlighet till resultatutjämning. Från vårt håll har även till årets riksdag framförts förslag i detta syfte, nämligen i motionerna I:18 och II:42. Med en allmän resultatutjämning kan även i huvudsaklig utsträckning behovet av progressionsutjämning av ackumulerad inkomst tillgodoses. Frågan om en mera definitiv utformning av bestämmelserna rörande ackumulerad inkomst torde därför böra avgöras i samband med att rätt till resultatutjämning införes.

Med stöd av vad sålunda anförts får vi hemställa,

I. att riksdagen måtte besluta

a) att särskild skatteberäkning för ackumulerad inkomst må medges för i arrendesammanhang utgående ersättning, som utgör inkomst av rörelse, i enlighet med vad ovan anförts;

b) att den maximala fördelningstiden för särskild skatteberäkning av ackumulerad inkomst må utgöra femton år;

c) att beskattningsmyndighet icke må äga rätt att utan yrkande av den skattskyldige hänföra ackumulerad inkomst till mindre antal år än enligt schablonregeln;

d) att nuvarande beloppsspärr på 4 000 kronor för rätt till särskild skatteberäkning för ackumulerad inkomst fortfarande må gälla samt

att vederbörande utskott måtte utarbeta förslag till enligt ovan erforderlig författningstext;

II. att riksdagen i skrivelse till Kungl. Maj:t måtte anhålla om skyndsam prövning och förslag rörande inrättande av brand- och stormskadefond för skog i enlighet med vad i motionen har anförts.

Stockholm den 10 april 1962

Stig F. Hansson
i Önnarp

Thorbjörn Fäldin
