

Nr 35.

Bevillningsutskottets betänkande i anledning av väckta motioner om utredning och förslag till sådan ändring av skattelagstiftningen att bättre möjligheter till resultatsutjämning vinnes.

(2:a avd.)

I de inom riksdagen väckta, till bevillningsutskottet hänvisade likalydande motionerna I: 216 av herr Magnusson m. fl. och II: 284 av herr Nilsson i Svalöv m. fl. har hemställts, »att riksdagen måtte besluta att i skrivelse till Kungl. Maj:t hemställa om utredning och förslag i syfte att åstadkomma bättre möjligheter till resultatsutjämning än för närvarande, särskilt beträffande förvärvskällan rörelse».

Beträffande de skäl, som anförts till stöd för de i motionerna framförda yrkandena, får utskottet, i den mån redogörelse härför icke lämnas i det följande, hänvisa till motionen II: 284.

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 beskattningsort är att hänföra till en kommun, avräknas å sådan den skattskyldiges inkomst, som skall beskattas i samma kommun. Avdrag är dock ej 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 underskott å förvärvskälla, som utgöres av icke yrkesmässig avyttring av fast eller lös egendom, må avdragas endast om och i den mån den skattskyldiges inkomst från annan sådan förvärvskälla därtill förslår.

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

Det i förevarande motioner berörda spörsmålet har tidigare varit föremål för riksdagens uppmärksamhet. Sålunda framfördes vid 1940 års riksdag i de likalydande motionerna II: 68 (av herr Nordenson) och II: 125 (av herr Anderson i Norrköping) yrkande av i huvudsak samma innebörd som i de nu förevarande motionerna. Samma års bevillningsutskott fann i sitt betänkande nr 39 det vara av vikt att den föreliggande frågan ägnades närmare uppmärksamhet. En reform enligt motionärernas förslag kunde emellertid komma att påverka skatteunderlaget för såväl den kommunala som den statliga beskattningen. Utskottet ansåg sig sålunda icke kunna utan en närmare utredning rörande förslagens verkningar i olika hänseenden taga slutlig ställning till detsamma. Utskottet tillstyrkte därför att riksdagen måtte i skrivelse till Kungl. Maj:t anhålla att Kungl. Maj:t ville föranställa om utredning angående det i motionerna berörda spörsmålet, att skattskyldig vid beräkning av inkomst av jordbruksfastighet, annan fastighet, rörelse och tillfällig förvärvsverksamhet måtte äga rätt att från vinst avdraga tidigare års förlust i samma förvärvskälla, samt för riksdagen framlägga de förslag, som utredningen måtte föranleda. Riksdagen godkände vad utskottet sålunda hemställt.

Nämnda riksdagsskrivelse överlämnades av Kungl. Maj:t sedermera till 1944 års allmänna skattekommitté för att tagas i övervägande vid fullgörandet av kommitténs uppdrag. I sitt betänkande den 24 februari 1949 (SOU 1949: 9) har kommittén upptagit skrivelsen till behandling och därvid anfört bl. a. följande.

Inom skattekommittén har övervägts olika möjligheter att genom generella bestämmelser mildra progressionens verkningar å ojämna inkomster över huvud taget. Kommittén har därvid bl. a. diskuterat, huruvida icke ett system liknande det i Norge tillämpade med en beskattning baserad på genomsnittsinkomsten under en viss tidsperiod skulle kunna vara användbart även i Sverige. Införande av ett system liknande den norska genomsnittsbekattningen förutsätter emellertid ingående utredningar. Bestämmelser av denna art torde nämligen medföra vittgående verkningar beträffande såväl skatteunderlaget som taxeringsmyndigheters och skattedomstolarnas arbetsbörda. För att få en uppfattning om ett dylikt systems inverkan å skatteunderlaget erfordras bearbetning av ett stort antal taxeringslängder och måhända även provtaxering. Vad angår dess inverkan å taxeringsmyndigheters och skattedomstolarnas arbetsbörda torde viss ledning kunna erhållas genom motsvarande norska myndigheters erfarenheter. Dessa utredningar, vilka äro en nödvändig förutsättning för att problemet skall kunna angripas i hela dess vidd, skulle dock fördröja den mera begränsade lösningen av de särskilt hårt drabbade skattskyldigas problem. Såsom den föregående framställningen torde utvisa, kunna på grund av de nuvarande skattereglernas utformning uppkomma situationer då progressivitetens verkningar måste anses särskilt obilliga. De ovan återgivna framställningarna och rättsfallen äro exempel på dylika fall.

Ehuru kommittén anser det önskvärt att frågan om ojämna inkomsters beskattning blir föremål för en allsidig utredning, har kommittén av anförda skäl funnit det påkallat att framlägga förslag till en lösning av de för närvarande mest trängande spörsmålen.

I enlighet med vad sålunda anförts inskränkte sig kommittén till att i detta avsnitt av nämnda betänkande framlägga förslag till särskild skatteberäkning för ackumulerade inkomster. Vid 1951 års riksdag antogs på nämnda förslag grundade bestämmelser om sådan skatteberäkning.

Ovannämnda riksdagsskrivelse har den 26 juni 1950 överlämnats till 1950 års skattelagssakkunniga för att tagas i övervägande vid fullgörandet av deras uppdrag.

Av innehållet i *de förevarande motionerna* må här återgivas följande.

Eftersom den statliga inkomstskatten för fysiska personer vore progressiv, bleve den skattskyldige vid starkt varierande årsinkomster vissa år högre beskattad än vederbort och vissa år lägre. Sammanlagt bestämdes hans skatt till högre belopp än om inkomsten fördelat sig jämnt på de olika åren. Verkligt stora skillnader i detta hänseende uppkomme emellertid först om den skattskyldige vissa år råkat ut för underskott och andra år haft en mer eller mindre betydande inkomst. Dylika förhållanden förekomme främst inom förvärvskällan rörelse. I syfte att begränsa de ogynnsamma verkningarna av beskattningsårets slutenhet hade vissa möjligheter beretts de skattskyldiga att vidtaga vinstreglerande åtgärder. För aktiebolag och ekonomiska föreningar rådde i princip rätt till fri avskrivning. För övriga rörelseidkare erbjöde den i stort sett fria lagervärderingen en möjlighet till vinstreglerande åtgärder av i princip samma slag. Lika effektiv som den fria avskrivningen vore dock icke denna. Särskilt för de företag som arbetade med obetydliga lager vore den fria lagervärderingen ett mycket ofullständigt instrument för vinstreglerande åtgärder. I övrigt kunde nämnas de möjligheter som erbjöde sig att i tiden framflytta beskattningen genom rätten till avdrag vid avsättning till vissa fonder, som sedan återfördes till beskattning, ävensom möjligheterna att vid ackumulerad inkomst fördela denna på flera år. Man hade i vissa andra länder gått längre i resultatsutjämnande riktning än i vårt land. I Norge använde man sig sålunda av s. k. genomsnittsberäkning vid fastställande av inkomst av rörelse, jordbruk och fiske. I England hade i varje fall tidigare förekommit den ordningen, att uppkommen förlust vid taxeringen kunnat balanseras under sju år och följaktligen kunnat kvittas mot därunder uppkommande vinst. Det vore icke ovanligt, att hantverkare och småindustriföretagare, särskilt under de första åren efter startandet av en firma, nödgades redovisa underskott, som med gällande bestämmelser icke sedermera finge avdragas från inkomsten. Motionärerna vore icke beredda att ange det lämpligaste sättet för en resultatsutjämnning som kunde bli fullt effektiv och i övrigt lämplig, även om man utan vidare torde kunna säga sig att en balansering av uppkomna under-

skott under ett visst antal år torde få goda verkningar. Det syntes därför lämpligast, att frågan bleve föremål för en allsidig utredning och att en särskild utredning tillsattes. Då problemet icke kunde ses helt isolerat för de mindre företagen, syntes det lämpligt att en sådan särskild utredning finge samråda med företagsbeskattningskommittén.

Utskottet. I de förevarande motionerna har yrkats skrivelse till Kungl. Maj:t med hemställan om utredning och förslag i syfte att åstadkomma bättre möjligheter till resultatsutjämning särskilt beträffande inkomst av rörelse. Motionärerna har därvid speciellt åsyftat, att möjlighet skulle beredas skattskyldig att vid beräkning av inkomst från en förvärvskälla avdraga tidigare års förlust i samma förvärvskälla.

Såsom av den ovan lämnade redogörelsen framgår, har det i motionerna berörda spörsmålet tidigare varit föremål för riksdagens uppmärksamhet. Sålunda framfördes vid 1940 års riksdag i väckta motioner yrkande av i hudsak samma innebörd, som i de nu föreliggande motionerna. Samma års bevillningsutskott fann det vara av vikt att den föreliggande frågan ägnades närmare uppmärksamhet. På utskottets hemställan beslöt riksdagen i skrivelse till Kungl. Maj:t anhålla om utredning av spörsmålet, att skattskyldig vid beräkning av inkomst av jordbruksfastighet, annan fastighet, rörelse och tillfällig förvärvsverksamhet, måtte äga rätt att från vinst avdraga tidigare års förlust i samma förvärvskälla vid inkomsttaxeringen.

Nämnda riksdagsskrivelse upptogs till behandling av 1944 års allmänna skattekommitté, som emellertid inskränkte sig till att framlägga förslag om särskild skatteberäkning för ackumulerade inkomster, vilket ansågs utgöra en lösning av de för det dåvarande mest trängande spörsmålen. Bestämmelser om en sådan skatteberäkning antogs av 1951 års riksdag.

Enär ovannämnda riksdagsskrivelse icke ansetts slutbehandlad genom skattekommitténs förslag, har densamma överlämnats till 1950 års skatte- lagssakkunniga för att tagas i övervägande vid fullgörandet av deras uppdrag.

Såsom motionärerna påpekat har i vissa utländska skattesystem resultatsutjämning prövats i olika utformningar. Därvid har man sökt lösa frågan dels på så sätt, att avdrag medgivits för under tidigare beskattningsår uppkomna underskott och dels därigenom att skattepliktig inkomst beräknats med ledning av genomsnittsinkomster under ett visst antal år. Svensk skatterätt har i stället på andra vägar medgivit viss resultatsutjämning mellan olika beskattningsår. Utskottet erinrar om bestämmelserna i 28 § 2 mom. andra stycket kommunalskattelagen, enligt vilka skattskyldig under vissa förutsättningar äger att å flera år fördela ersättning, som erhållits vid förlust av fartyg. Genom framför allt reglerna om värdering av varulager och den visserligen för närvarande begränsade rätten till fri avskrivning har vissa skattskyldiga beretts möjlighet att i väsentlig utsträckning bestämma den vinst som skall framtagas till beskattning, så länge de innehar objekt, å vilka av- och nedskrivning kan göras. Rätten att omlägga räkenskapsår innebär också en möjlighet att utjämna vinster och förluster mot varandra.

Sedan riksdagen genom förenämnda skrivelse hemställde om utredning av förevarande spørsmål har detsamma ytterligare beaktats i olika sammanhang. Sålunda har lagstiftningen om investeringsfonder utvidgats och de ovannämnda bestämmelserna om särskild skatteberäkning för ackumulerad inkomst införts. Genom sistnämnda bestämmelser torde de huvudsakliga olägenheterna av beskattningens progressivitet ha undanröjts, då det gäller under ett beskattningsår influtna inkomster, som hänför sig till flera år. Vidare har innevarande års riksdag antagit permanenta bestämmelser om insättning av medel å skogskonto, varigenom såvitt angår inkomst av skogsbruk väsentligen samma resultat kan ernås i fråga om beskattningens progressivitet, som erhålles genom den särskilda skatteberäkningen för ackumulerad inkomst. Härjämte må erinras om att genom de år 1952 beslutade nya skatteskalorna vid den statliga inkomstskatten, en proportionell beskattning införts å fysiska personers inkomster i de lägre inkomstskikten, vilket i många fall torde mildra de ogynnsamma konsekvenserna av ojämna inkomster. Utskottet anser det emellertid alltjämt vara av vikt, att en mera allsidig prövning av möjligheterna till resultatsutjämning kommer till stånd. Särskilt måste detta anses gälla den av motionärerna uppmärksammade frågan om möjlighet att vid inkomstberäkningen avdraga tidigare år uppkommen förlust i samma förvärvskälla. Då emellertid riksdagen redan tidigare begärt utredning härom och denna fråga hänskjutits till 1950 års skattelagssakkunnigas behandling, synes anledning att på nytt förorda skrivelse till Kungl. Maj:t i ämnet icke föreligga. I detta sammanhang vill utskottet erinra om att den år 1952 tillsatta företagsbeskattningskommittén har under omprövning frågan om den framtida utformningen av lagstiftningen om avskrivning på inventarier, om värdering av varulager och om avsättning till investeringsfonder. Det synes utskottet uppenbart att nu förevarande spørsmål inte kan fullt bedömas utan kännedom om det förslag, som nämnda kommitté väntas framlägga under året.

Av angivna skäl avstyrker utskottet de förevarande motionerna.

Under återopande av vad sålunda anförts får utskottet hemställa,

att de likalydande motionerna I: 216 av herr Magnusson m. fl. och II: 284 av herr Nilsson i Svalöv m. fl. om utredning och förslag till sådan ändring av skattelagstiftningen att bättre möjligheter till resultatsutjämning vinnes måtte, i den mån de icke kan anses besvarade genom vad utskottet ovan anfört, av riksdagen lämnas utan åtgärd.

Stockholm den 30 mars 1954.

På bevillningsutskottets vägnar:

ADOLV OLSSON.

Närvarande:

från första kammaren: herrar Sjödahl, Heüman, Spetz, Gustaf Elofsson, Falk, Velander, Niklasson, Einar Eriksson, Damström och Anders Johansson; samt

från andra kammaren: herrar Olsson i Gävle, Kristensson i Osby, Ortgård, Jonsson i Skedsbygd, Brandt, Allard, Strandh, Kärrlander, Anderson i Sundsvall och Nilsson i Svalöv.

Reservation

av herrar *Velander, Anders Johansson, Kristensson i Osby, Strandh* och *Nilsson i Svalöv*, vilka under åberopande av innehållet i de förevarande motionerna ansett, att utskottet bort hemställa,

att riksdagen, med bifall till de likalydande motionerna I: 216 av herr Magnusson m. fl. och II: 284 av herr Nilsson i Svalöv m. fl., måtte besluta att i skrivelse till Kungl. Maj:t anhålla om utredning och förslag i syfte att åstadkomma bättre möjligheter till resultatsutjämning än för närvarande, särskilt beträffande förvärvskällan rörelse.