

## Nr 9.

*Bevillningsutskottets betänkande i anledning av Kungl. Maj:ts proposition med förslag till förordning med provisoriska bestämmelser om särskild investeringsfond för ersättande av avyttrat fartyg.*

I en den 4 december 1953 dagtecknad, till bevillningsutskottet hänvisad proposition, nr 9, har Kungl. Maj:t, under åberopande av propositionen bilagt utdrag av statsrådsprotokollet över finansärenden för samma dag, föreslagit riksdagen att antaga vid propositionen fogat förslag till förordning med provisoriska bestämmelser om särskild investeringsfond för ersättande av avyttrat fartyg.

Rörande propositionens huvudsakliga innehåll må här anföras följande.

Avyttrar rederiaktiebolag ett rörelsen tillhörigt fartyg, upptages försäljningssumman såsom skattepliktig intäkt och medges avdrag för vad som återstår oavskrivet av anskaffningskostnaden. Är säljaren fysisk person — härmed jämställes t. ex. partrederi — utgör vad som motsvarar återvunna värdeminskningsavdrag skattepliktig intäkt av rörelse, medan beträffande övrig vinst realisationsvinstbestämmelserna gäller.

Av det sagda framgår, att vad som erhålles vid försäljning av fartyg skall helt eller delvis redovisas till beskattning. Detta medför i åtskilliga fall att ersättningsanskaffningen försvåras. Vad angår aktiebolag sammanhänger dessa svårigheter med de långa leveranstiderna för fartyg, innebärande att nytt fartyg merendels icke kan erhållas samma beskattningsår som det då det gamla fartyget försäljes.

I propositionen föreslås, med hänsyn till de för rederinäringen föreliggande speciella förhållandena, att skattefri avsättning till särskild investeringsfond skall få göras med belopp motsvarande det varmed den skattepliktiga nettointäkten av rörelse i anledning av fartygsförsäljning eljest skulle ha ökat. Sådan fond är avsedd att användas vid framtida ersättningsanskaffning av fartyg. Då ersättningsanskaffningen sker, anses det nya fartyget i beskattningsavseende avskrivet med belopp motsvarande de ianspråktaga fondmedlen. Ersättningsanskaffningen skall göras inom sex år. Eljest återföres fondavsättningen, jämte på visst sätt beräknad ränta, till beskattning.

För att förhindra att de föreslagna bestämmelserna skall kunna utnyttjas i skatteundandragande syfte eller eljest åsamka det allmänna skatteförluster fordras, att den skattskyldige ställer bankgaranti för det skattebelopp, beräknat efter schematiska regler, som debiteras om någon ersättningsanskaffning inte kommer till stånd.

Propositionen bygger på förslag från företagsbeskattningskommittén. I avvaktan på att kommittén fullföljt sitt egentliga utredningsuppdrag och ställning tagits till dess förslag, hör — såsom kommittén även förordat — bestämmelserna ges allenast provisorisk karaktär. Avsättning till särskild investeringsfond för fartyg föreslås sålunda skola medges för beskattningsåren 1953—1955.

Ovannämnda författningsförslag är av följande lydelse.

## Förslag

till

### **förordning med provisoriska bestämmelser om särskild investeringsfond för ersättande av avyttrat fartyg.**

Härigenom förordnas som följer.

#### 1 §.

Vid beräkning av nettointäkt av rörelse enligt kommunalskattelagen och förordningen om statlig inkomstskatt för de beskattningsår, beträffande vilka taxering verkställs av beskattningsnämnd i första instans åren 1954—1956, må avdrag åtnjutas i enlighet med bestämmelserna i denna förordning för belopp, som avsatts till särskild investeringsfond för ersättande av avyttrat fartyg. Den, som enligt lag är bokföringsskyldig, skall därvid av årsvinsten ha gjort en motsvarande avsättning i räkenskaperna för beskattningsåret.

#### 2 §.

Avdrag enligt 1 § må för visst beskattningsår icke överstiga vare sig dubbla det belopp, för vilket ställts garanti som i nästföljande stycke sägs, eller det belopp, varmed ersättning för avyttrat fartyg, som utgjort tillgång för stadigvarande bruk i rörelsen, ingår i den skattepliktiga intäkten av rörelsen för beskattningsåret.

Såsom förutsättning för att avdrag enligt denna förordning må åtnjutas skall gälla, att den skattskyldige till länsstyrelsen i det län, inom vilket han taxeras till statlig inkomstskatt, överlämnat av svensk bank utfärdad garantiförbindelse enligt vilken banken förklarat sig intill angivet belopp svara för den kvarstående eller tillkommande skatt, som den skattskyldige må ha att erlagga för beskattningsår under vilket fondmedel, vilka icke använts för sitt ändamål, återförts till beskattning. Är fråga om handels- eller kommanditbolag, skall garantiförbindelsen avse den kvarstående eller tillkommande skatt, som envar delägare i bolaget må ha att erlagga för beskattningsår som nyss sagts. Förbindelsen skall i sådant fall överlämnas till länsstyrelsen i det län, inom vilket någon delägare i bolaget taxeras till statlig inkomstskatt.

Det åligger länsstyrelse som i nästföregående stycke sägs att utfärda intyg om överlämnad garantiförbindelse att av den skattskyldige bifogas allmän självdeklaration för det beskattningsår, under vilket avsättning till investeringsfond enligt denna förordning verkställts.

Garantiförbindelse skall gälla till utgången av sjunde taxeringsåret efter det, då avdrag för avsättning som i 1 § sägs ägt rum. Förbindelsen skall vara utfärdad enligt formulär, som det ankommer på riksskattenämnden att fastställa.

## 3 §.

Har avdrag medgivits för avsättning till investeringsfond enligt denna förordning, må avdrag för nedskrivning å värdet av rättighet till leverans av fartyg enligt ej fullgjorda köpekontrakt åtnjutas allenast om och i den mån avdrag för sådan nedskrivning enligt kommunalskattelagens bestämmelser kunnat medgivas med belopp överstigande beloppet av fondavsättningen vid beskattningsårets utgång.

## 4 §.

Investeringsfond enligt denna förordning må tagas i anspråk för avskrivning å under beskattningsåret anskaffat fartyg.

Har under beskattningsår, då försäljning av fartyg skett, annat fartyg anskaffats, må medel, som enligt bestämmelserna i denna förordning kunnat avsättas till investeringsfond, i första hand tagas i anspråk för avskrivning å sådant fartyg. Därvid skall så anses som om avsättning till investeringsfond verkställts, varefter medlen omedelbart tagits i anspråk för sitt ändamål; garantiförbindelse som i 2 § sägs erfordras icke i dylikt fall.

## 5 §.

För beskattningsår, under vilket medel avsatta till investeringsfond tagits i anspråk jämlikt denna förordning, må vid taxeringen avdrag för i 4 § första stycket avsedd avskrivning med belopp svarande mot fondens minskning ej ske, men skall så anses, som om den ifrågavarande tillgången i beskattningsavseende avskrivits med det i anspråk tagna beloppet.

## 6 §.

Ha till investeringsfond avsatta medel kunnat, helt eller delvis, tagas i anspråk för avskrivning av fartyg, som anskaffats under det beskattningsår då avsättning skett eller under senare beskattningsår, men har så ej skett, skola till fonden avsatta medel till den del de kunnat utnyttjas för avskrivning å nyanskaffat fartyg återföras till beskattning. Till beloppet skall därvid läggas ränta, beräknad efter två procent om året för det antal taxeringsår som förflutit efter det, då avdraget för avsättningen skett, till och med det, då beloppet taxeras.

Ha till investeringsfond avsatta medel icke tagits i anspråk eller endast delvis tagits i anspråk senast under det beskattningsår, för vilket taxering sker under sjätte taxeringsåret efter det, då avdrag för avsättningen ägt rum, skola å investeringsfonden kvarstående medel upptagas såsom skattepliktig intäkt av rörelse för nämnda beskattningsår. Till beloppet skall därvid läggas ränta, beräknad enligt i föregående stycke angivna grunder.

## 7 §.

Har investeringsfond tagits i anspråk i annan ordning än i 4 § sägs eller har den som verkställt fondavsättning trätt i likvidation, skola till fonden avsatta medel återföras till beskattning för det beskattningsår, varunder fonden tagits i anspråk eller beslutet om likvidation fattats.

Har aktiebolag genom fusion uppgått i annat aktiebolag, skall investeringsfond hos det förra bolaget, därest den icke enligt tredje stycket över-

tagits av det senare bolaget, återföras till beskattning för det beskattningsår, varunder rättens tillstånd till fusionen registrerats.

Vid sådan fusion, som i 28 § 3 mom. kommunalskattelagen avses, må moderbolaget i beskattningsavseende övertaga investeringsfond, därest garantiförbindelse avseende dotterbolaget ändras att avse moderbolaget. Därvid skall så anses som om fonden avsatts hos moderbolaget under det beskattningsår, då avsättningen skett hos dotterbolaget.

Har oskiftat dödsbo fondavsättning enligt denna förordning, skola fondmedlen återföras till beskattning senast det beskattningsår, under vilket dödsboet skiftas.

Då till investeringsfond avsatta medel återföras till beskattning enligt bestämmelserna i denna paragraf, skall till beloppet läggas ränta, beräknad enligt i 6 § första stycket angivna grunder.

#### 8 §.

Vid den taxering, då återföring till beskattning sker, må varken nettointäkten eller den till kommunal inkomstskatt uppskattade inkomsten av den förvärvskälla, varom fråga är, upptagas lägre än den till beskattning återförda fondavsättningen jämte ränta därå enligt bestämmelserna i 6 eller 7 §.

#### 9 §.

Vid tillämpning av denna förordning skola tidigare till investeringsfond enligt denna förordning avsatta medel anses ha tagits i anspråk före senare avsättningar.

#### 10 §.

Det åligger taxeringsnämndens ordförande inom det taxeringsdistrikt, där den skattskyldige skall taxeras till statlig inkomstskatt, att upprätta särskild förteckning enligt av riksskattenämnden fastställt formulär över dem, vilka under beskattningsåret avsatt medel till eller övertagit investeringsfond eller tagit sådan fond i anspråk. I förteckningen skola för envar anmärkas dels de belopp, för vilka avdrag medgivits vid taxeringen, för avsättning till investeringsfond enligt denna förordning, och de belopp, som enligt 2 § andra stycket lämnade garantiförbindelser avse, dels storleken av belopp, som tagits i anspråk jämlikt 4 § första stycket, eller som återförts till beskattning enligt bestämmelserna i 6 och 7 §§.

Den upprättade förteckningen skall av ordföranden insändas till länsstyrelsen samtidigt som deklARATIONER och andra handlingar jämlikt 91 § 1 mom. första stycket taxeringsförordningen dit insändas.

#### 11 §.

Det åligger ordföranden i taxeringsnämnd som i 10 § avses att lämna ordföranden i annan taxeringsnämnd de underrättelser, som för tillämpningen av bestämmelserna i denna förordning kunna i det särskilda fallet erfordras vid taxeringen inom sist angiven nämnd.

#### 12 §.

Länsstyrelsen skall upprätta förteckning över investeringsfonder enligt denna förordning, därvid för kontrollen erforderliga uppgifter, såsom rörande medgivna fondavsättningar, ianspråktagna eller till beskattning återförda fondmedel och överlämnade garantiförbindelser, skola antecknas.

Ha till investeringsfond avsatta medel helt eller delvis tagits i anspråk för sitt ändamål, skall underrättelse härom av länsstyrelsen tillställas den

bank, som utfärdat garantiförbindelse, varom i 2 § andra stycket stadgas. Har fond allenast delvis tagits i anspråk, skall uppgift tillika lämnas å det garantibelopp, som därefter erfordras.

Ha till investeringsfond avsatta medel delvis tagits i anspråk för sitt ändamål eller erfordras av annan orsak garantiförbindelse allenast å ett mindre belopp än tidigare, skall, därest garantiförbindelse å detta lägre belopp överlämnas, den ursprungliga förbindelsen återställas till den som överlämnat densamma. Har fondavsättningen i sin helhet tagits i anspråk för sitt ändamål, skall garantiförbindelsen återställas.

Det åligger länsstyrelse, till vilken garantiförbindelse överlämnats, att tillse att densamma i förekommande fall blir för sitt ändamål utnyttjad. När garantiförbindelsen icke längre erfordras, skall densamma återställas.

### 13 §.

Den, som gjort avsättning till investeringsfond enligt denna förordning eller som jämlikt 7 § tredje stycket övertagit sådan fond, är pliktig att vid självdeklaration för det beskattningsår, då avsättningen eller övertagandet ägt rum, och för varje påföljande beskattningsår, intill dess de avsatta eller övertagna medlen avförts ur fonden, foga uppgift enligt av riksskattenämnden fastställt formulär rörande avsättning av medel till fonden samt fondens användning och avveckling ävensom beloppet av enligt 2 § andra stycket lämnad garanti.

### 14 §.

För tillämpningen av denna förordning erforderliga föreskrifter meddelas av Kungl. Maj:t.

---

Denna förordning träder i kraft dagen efter den, då förordningen enligt därå meddelad uppgift utkommit från trycket i Svensk författningssamling, och äger tillämpning jämväl med avseende å det beskattningsår, för vilket taxering av beskattningsnämnd i första instans verkställes år 1954.

I samband med denna förordnings ikraftträdande skall följande iakttagas.

Har av den, som enligt lag är bokföringsskyldig, avsättning av medel till investeringsfond enligt denna förordning icke skett i balansräkningen för det beskattningsår, för vilket taxering verkställes år 1954, må såsom fondavsättning godkännas förklaring, att i räkenskaperna för det på ifrågavarande beskattningsår följande räkenskapsåret överföring till sådan fond skall göras av vinstmedel för beskattningsåret, vilka kunnat disponeras för det ändamål, vartill fonden jämlikt 4 § första stycket må tagas i anspråk. Förklaring som nu sagts jämte intyg enligt 2 § andra stycket må avgivas till taxeringsnämnd, innan denna fattat beslut rörande taxeringen, eller till prövningsnämnd i samband med besvär inom den i 119 § taxeringsförordningen angivna tiden.

---

Av statsrådsprotokollet i ärendet inhämtas bland annat följande.

Försäljes ett fartyg, som utgjort anläggningstillgång i rörelse, gäller olika beskattningsregler beroende på om den skattskyldige är ett aktiebolag eller en ekonomisk förening eller om fråga är om en fysisk person, varmed i före-

varande sammanhang jämställes handelsbolag, kommanditbolag och part-rederi.

Aktiebolag och ekonomisk förening skall — såsom framgår av punkt 3 d första stycket av anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen — upptaga hela det belopp, vilket erhållits vid avyttringen, såsom intäkt av rörelse. Avdrag får samtidigt ske för vad som i beskattningshänseende återstår oavskrivet av anskaffningsvärdet.

Fysisk person och därmed jämställd skattskyldig, som försäljer fartyg, skall såsom intäkt av rörelse upptaga endast genom försäljningen återvunna värdeminskningssavdrag. I den mån försäljningssumman överskjuter den ursprungliga anskaffningskostnaden för fartyget kan det överskjutande beloppet bli förmål för realisationsvinstbeskattning, nämligen om fartyget försäljes inom fem år från det fartyget anskaffades. — Det nu sagda framgår av andra stycket i nyssnämnda anvisningspunkt.

Vad angår avdrag vid taxeringen för avskrivning å levererat fartyg, gäller att aktiebolag och ekonomisk förening har rätt till fri avskrivning, vilken rätt för närvarande dock är på visst sätt begränsad, medan övriga skattskyldiga äger åtnjuta allenast årligt värdeminskningssavdrag, som utmätes med hänsyn till tillgångens beräknade varaktighetstid. — För båda kategorierna skattskyldiga finns vissa möjligheter till nedskrivning för prisfall eller prisfallsrisk beträffande beställda men inte levererade fartyg (s. k. nedskrivning på leveranskontrakt). Enligt riksskattenämndens anvisningar till 1953 års taxering kan sådan nedskrivning under vissa förutsättningar erhållas med 10—20 procent av det kontraherade priset.

Slutligen må i detta sammanhang erinras om vissa speciella bestämmelser.

Enligt 28 § 2 mom. kommunalskattelagen får ersättning, som uppburits vid förlust av fartyg, av den skattskyldige fritt fördelas till beskattning på högst tre år. I förordningen den 11 maj 1951 (nr 230) med provisoriska bestämmelser om särskilda investeringsfonder för ersättande av förlorade inventarier och lagertillgångar medges skattskyldig rätt att avsätta försäkringsersättningen skattefritt till särskild fond, där medlen får inestå i sex år, under vilka ersättningsanskaffning avses skola ske (de s. k. eldsvädefonderna).

De senaste antydda bestämmelserna medger alltså visst rådrum med beskattningen av ersättning i anledning av förlisning e. likn. Någon motsvarande möjlighet finnes emellertid icke när fråga är om ersättning vid försäljning av fartyg.

Sistnämnda fråga har även vid åtskilliga tillfällen gjorts till föremål för uppmärksamhet. Här må blott erinras om att *Sveriges redareförening* i skrivelse den 2 december 1952 hemställt, att Kungl. Maj:t måtte förelägga riksdagen förslag till bestämmelser om rätt för rederier att fördela köpeskilling för fartyg, som avyttrats under åren 1952—1954, på fem år. Föreningen framhöll därvid bl. a. följande. Efter det senaste världskriget hade många förväntat, att leveranstiderna för nya fartyg skulle komma att förkortas

samt att priserna å nytt tonnage skulle sjunka. Så hade ej blivit fallet. Leveranstiderna för nybeställda fartyg var nu längre än tidigare och anskaffningspriset för nytt tonnage avsevärt högre än vid krigsslutet. Ett rederi, som avyttrat ett fartyg, kunde i dagens läge i regel ej erhålla ett ersättningsfartyg inom tre år. I skrivelsen framhölls vidare, att särskilt de mindre och medelstora rederierna var i stort behov av att utrangera äldre och ur driftsynpunkt oekonomiskt tonnage. Av anförda skäl var det ej möjligt för nämnda rederier att med nu gällande skattebestämmelser vidtaga sådana ur såväl allmän som privatekonomisk synpunkt nödvändiga rationaliseringsåtgärder.

Över denna framställning avgavs, efter remiss, *yttranden* av kammarrätten, riksskattenämnden, kommerskollegium, länsstyrelserna i Malmöhus samt Göteborgs och Bohus län ävensom av allmänna ombudet hos mellankommunala prövningsnämnden. De två förstnämnda remissinstanserna avstyrkte av principiella skäl framställningen. I övriga remissyttranden underströks behovet av tonnageförnyelse och svårigheterna att åstadkomma sådan med skattereglernas nuvarande utformning.

Redareföreningens framställning jämte remissyttrandena överlämnades den 27 februari 1953 till företagsbeskattningskommittén att tagas i övervägande av kommittén vid dess utredningsarbete.

Vidare må erinras om att bevillningsutskottet i sitt betänkande nr 18 till innevarande års riksdag, i anledning av väckta motioner i ämnet, hänvisat till att spörsmålet om ändrade beskattningsregler vid fartygsförsäljningar var under prövning hos företagsbeskattningskommittén, vars utredning borde avvaktas. Samtidigt framhölls att utskottet förutsatte att, därest behov kunde anses föreligga av omedelbara åtgärder i ärendet, detta måtte beaktas av kommittén.

*Företagsbeskattningskommittén* har den 29 september 1953 till finansdepartementet ingivit skrivelse med *förslag till förordning med provisoriska bestämmelser om särskild investeringsfond för ersättande av avyttrat fartyg*. Det av kommittén utarbetade författningsförslaget har såsom *Bihang* fogats vid statsrådsprotokollet.

Över kommitténs förslag har, efter remiss, *yttranden* avgivits av kammarrätten, riksskattenämnden, kommerskollegium, bank- och fondinspektionen, överståthållarämbetet, länsstyrelserna i Stockholms, Kalmar, Malmöhus, Göteborgs och Bohus samt Gävleborgs län ävensom Sveriges redareförening, Sveriges segelfartygsförening, Stockholms, Smålands och Blekinge samt Skånes handelskamrar, handelskamrarna i Göteborg och Gävle, Sveriges fiskares riksförbund (med överlämnande av yttrande från Västskustfiskarnas centralförbund), Svenska bankföreningen samt taxeringsnämndsordförandenas riksförbund.

Rörande motiveringen för det i propositionen framlagda förslaget hänvisar utskottet såvitt densamma ej framgår av här nedan intagna ytt-

rande av departementschefen till ovannämnda statsrådsprotokoll. Redogörelsen härutinnan återfinnes under följande rubriker å nedan angivna sidor i propositionen, nämligen

Företagsbeskattningskommittén, s. 9—15.

Remissyttrandena, s. 15—21.

Specialmotivering till författningsförslaget, s. 26—37.

Som allmän motivering för det i propositionen framlagda förslaget har *departementschefen* anfört följande.

Det kan själfvallet, såsom tidigare i olika sammanhang framhållits, resas invändningar mot regler, som innebär att en viss näringsgren i beskattningshänseende behandlas enligt speciella regler. Det kan icke bestridas, att företagsbeskattningskommitténs ifrågavarande förslag i viss mån innebär detta.

Såsom kommittén framhållit har emellertid redan tidigare i lagstiftningen vissa avsteg från beskattningsprinciperna gjorts beträffande rederinärningen, nämligen med hänsyn till de speciella förhållanden som i vissa avseenden föreligger för denna näringsgren. Förutom en stark konjunktürkänslighet gäller otvivelaktigt, att rederierna arbetar med, relativt sett, särskilt kapitalkrävande inventarier och så gott som genomgående utan sådana tillgångar av varulagers natur, varå konsolideringsnedskrivningar kan göras. Kommittén har lämnat ett exempel på särregler inom beskattningsområdet som gäller fartyg. Det kan även erinras om att statsmakterna under det senaste kriget genom särskild tidsbegränsad lagstiftning medgav anstånd ända upp till tio år med beskattningen av vinst vid fartygsförsäljning för att därigenom underlätta ersättningsanskaffning.

Såsom av det förut sagda framgår är läget vidare det, att det mindre och medelstora tonnaget under senare år minskats och starkt föråldrats. Det föreligger ett uppenbart behov av förnyelse samtidigt som de nuvarande skattereglerna, i förening med de långa leveranstiderna för nybeställda fartyg, är ägnade att i viss omfattning försvåra ersättningsanskaffningar. Enligt lämnade uppgifter råder f. n. även en viss speciell efterfrågan från utlandet på secondhandtonnage. Ett utnyttjande av den avyttringsmöjlighet som sålunda öppnas bör befrämjas från det allmännas sida eftersom förutsättningar därigenom skapas för de önskvärda ersättningsanskaffningarna. Det bör i detta sammanhang även erinras om det starka intresse för det mindre och medelstora tonnagets bevarande och förnyelse, för vilket — såsom kammarrätten erinrat om — militära myndigheter och riksnämnden för ekonomisk försvarsberedskap i tidigare sammanhang givit uttryck.

Bedömes kommitténs förslag ur rent skattemässig synpunkt, bör även understrykas att förslaget till sin egentliga natur icke innebär skattelindring, utan allenast en möjlighet att bevara obeskattade vinstmedel för en omedelbar avskrivning någon tid senare å ett nyanskaffat fartyg. Rederiet får framdeles ett motsvarande mindre avskrivningsunderlag, vilket visar att den förmån, varom här är tal, inskränker sig till ett avsteg från principen om beskattningsårets slutenhet.



Samtliga remissinstanser har givit förslaget sin anslutning. Av skäl jag nyss anfört anser jag mig även för egen del kunna biträda detsamma.

Kommittén har förordat en generell utformning av bestämmelserna. Med hänsyn till det speciella intresset av att det mindre och medelstora tonnage vidmakthålles och förnyas skulle kunna göras gällande, att reglerna borde så utformas att allenast anskaffningen av sådant tonnage skattemässigt underlättades. Regler av dylik innebörd skulle emellertid komplicera tillämpningen. Därtill kommer, såsom kommittén påpekat, att samma principiella beskattningsproblem föreligger för hela sjöfartsnäringen, varför det icke vore sakligt motiverat med en sådan begränsning. Kammarrätten, som ägnat denna fråga särskild uppmärksamhet, har även förordat en generell avfattning av bestämmelserna. Kammarrätten har emellertid, utan att framlägga något förslag i ämnet, därjämte antytt att av försvarspolitiska skäl ytterligare uppmjukningar i skattereglerna i syfte att stimulera anskaffning av mindre och medelstort tonnage kunde övervägas.

För egen del biträder jag förslaget om de föreslagna bestämmelsernas generella avfattning. Frågan om främjande speciellt av anskaffningen av mindre och medelstort tonnage synes knappast vara av natur att böra lösas genom åtgärder på beskattningsplanet. Denna fråga är f. ö. under utredning genom sakkunniga inom handelsdepartementet.

Vad jag i det föregående återgivit från kommitténs framställning föranleder icke några erinringar från min sida. I anledning av vissa remissinstansers uttalanden får jag emellertid anföra följande.

En bestämd förutsättning för förslagets genomförande är att garantier erhålles för att den skatt verkligen erlägges, som påföres fysisk eller juridisk person vilken verkställt fondavsättning men icke anskaffar något nytt fartyg inom anståndstiden. Reglerna får inte så utformas att de kan användas för manipulationer i syfte att uppnå obehöriga skattelättnader. Kommittén har löst frågan genom kravet på bankgaranti. Detta innebär en intressant nyhet i skattelagstiftningen, ägnad att på ett ur de skattskyldigas synpunkt smidigt sätt tillgodose det allmännas säkerhetskrav. Gentemot vad kommerskollegium härutinnan anfört vill jag som min mening uttala, att kravet på en bankgaranti ingalunda kan anses som en betungande föreskrift varken i och för sig eller, än mindre, i förhållande till den förmån som här erbjuds. Även i ett annat remissyttrande har ifrågasatts huruvida icke svårigheter i vissa fall kunde uppstå för de skattskyldiga, när det gällde att anskaffa av bank godtagbar säkerhet för en dylik garanti. I anledning härav vill jag framhålla, att om försäljningen utgör ett led i nyanskaffningen av fartyg — och det är endast dessa fall som avses med lagstiftningen — hinder icke bör finnas att, därest annan av banken godtagbar säkerhet saknas, säkerhet för garantiförbindelsen lämnas banken sålunda att på av banken spärrat konto insättes hälften av den del av köpeskillingen, som fondavsättningen avser.

Redareföreningen, som icke har något i sak att invända mot att säkerhet ställes för ett eventuellt skattekrav, har — med tanke på att en bankgaranti åsamkade den skattskyldige viss kostnad, en procent för år av garantibeloppet — ifrågasatt, om den skattskyldige icke kunde få alternativt insätta ett mot skatten svarande belopp på spärrat konto i bank. Den skattskyldige skulle gentemot banken förplikta sig att beloppet skulle användas för erläggande av den eventuella skatten, varefter banken skulle utfärda bevis härom. Detta skulle då ersätta den av kommittén förordade bankgarantin. Med en sådan anordning skulle kostnaden för bankgaranti undvikas.

Förutom att det av redareföreningen föreslagna alternativet skulle komplicera bestämmelserna bl. a. med hänsyn till de regler som behövde uppställas för det fall då fysisk person gjort fondavsättning och avlider eller går i konkurs under anståndstiden, kan framför allt följande anföras mot förslaget. Redareföreningen har förutsatt, att jämväl i detta fall möjlighet skulle föreligga att successivt uttaga de »spärrade» medlen för erläggande av dellikvider; utan sådan möjlighet blev anordningen i huvudsak utan större värde för de skattskyldiga. Man frågar sig då huruvida banken skulle åläggas skyldighet kontrollera att uttagen verkligen användes för detta ändamål och samtidigt, för skattemyndigheternas räkning, infordra annan med »spärrkontoinsättningen» likvärdig säkerhet. En sådan skyldighet skulle svårligen kunna föreskrivas. På sin höjd kunde krävas att banken ålades meddela taxeringsmyndigheterna, när uttag gjordes. I sådant läge fick sedan ankomma på myndigheterna, att antingen införskaffa annan säkerhet för det uttagna beloppet eller ock göra en motsvarande återföring till beskattning. Därvid hade dock garantin för detta skattebeloppes erläggande försvunnit.

Det sagda visar, att den av redareföreningen förordade anordningen icke är godtagbar. Härtill kommer, att med kommitténs förslag den skattskyldige skulle under hela anståndstiden berättigas räntefritt disponera det belopp, som eljest skolat inbetalas som skatt. Denna förmån måste anses mer än väl uppväga kostnaden för bankgarantin. Till räntespormsålet återkommer jag emellertid i ett senare sammanhang.

Skånes handelskammare har för sin del ifrågasatt, huruvida icke i stället för bankgaranti kunde få ställas säkerhet i form av exempelvis statsobligationer, fastighetsinteckning eller fartygsinteckning. Detta förslag ter sig visserligen mer genomförbart än redareföreningens, men möter även det vissa invändningar. Man skulle här ålägga taxeringsmyndigheterna att pröva värdet av erbjudna säkerheter. Detta skulle innebära en ökad arbetsbelastning och därjämte en uppgift av bankmässig karaktär, som ligger helt utanför ifrågavarande myndigheters erfarenheter. Ej heller vore det gärna möjligt att medge nedsättning i säkerheten allteftersom denna behövde tagas i anspråk för dellikvider.

Jag kan följaktligen icke heller biträda handelskammarens förslag.

Bank- och fondinspektionen har förklarat att något legalt hinder icke föreligger mot bankgarantier av den varaktighet, varom här kan bli fråga.

Men jag vill understryka den av inspektionen samtidigt framhållna synpunkten, att bankerna bör förskaffa sig betryggande säkerheter.

I anledning av Smålands och Blekinge handelskammarens yrkande om att till investeringsfond för fartyg avsatta medel borde få användas jämväl för till- eller ombyggnad av fartyg och icke enbart för nyanskaffning får jag anföra. Med ifrågavarande lagstiftning avses i första hand att undanröja föreliggande hinder på beskattningsplanet mot ersättningsanskaffning av fartyg. Det är från denna utgångspunkt kommittén utarbetat sitt förslag. Visserligen kan tänkas att en till- eller ombyggnad av ett äldre fartyg medför kostnader jämförbara med en ersättningsanskaffning och att en sådan till- eller ombyggnad även ur samhällets synpunkt framstår som till angelägenhetsgraden likvärdig med en ersättningsanskaffning. Men det torde kunna antagas att nyssnämnda båda förutsättningar endast mer undantagsvis samtidigt föreligger. En utvidgning av bestämmelserna på sätt handelskammaren ifrågasatt är vidare ägnad att i flera hänseenden komplicera bestämmelserna. Det bör nämligen icke ifrågakomma att medge fondmedlens användande jämväl för att täcka reparationskostnader. Då, vid klassning av fartyg eller eljest, reparationer måste antagas mången gång ske samtidigt med att en till- eller ombyggnad verkställes, uppkommer lätt problem om kostnadernas fördelning i olika hänseenden, vilka i sin tur kan föranleda skatteprocesser. Med hänsyn till konstruktionen med en bankgaranti som måste ges en i tiden något så när klar begränsning — jag hänvisar till vad bl. a. bank- och fondinspektionen anfört härom — bör alla sådana bestämmelser undvikas, vilka kan förutses föranleda meningsmotsättningar vid tillämpningen.

Av det sagda framgår att jag icke anser mig böra biträda handelskammarens förslag.

I samband härmed får jag beröra det i fiskeriorganisationernas remissyttranden framförda önskemålet, att investeringsfond skulle få användas för köp av ny motor i samband med förvärv av begagnad båt. Denna fråga ligger annorlunda till än det nyss berörda spørsmålet om möjlighet att använda investeringsfond för till- och ombyggnadsarbeten å fartyg. I nu förevarande fall sker en egentlig ersättningsanskaffning, i det en ny om än i andra hand förvärvad båt inköpes. Ersättningsanskaffningen synes, om den nya motorn förvärvas samtidigt med båten eller i allt fall under samma beskattningsår, omfatta jämväl förvärvet av motor. Detta får anses vara innebörden av de föreslagna bestämmelserna och behöver inte särskilt anges i författningstexten. Av det sagda framgår emellertid även, att om motor utbytes utan att detta äger samband med att båten byter ägare, investeringsfonden icke kan användas för avskrivning av den nya motorn.

Vad angår det av samma organisationer uttalade önskemålet, att nu ifrågavarande bestämmelser skulle tjäna jämväl det ändamålet att den, som avyttrade fiskebåt eller andel däri, ägde fördela den skattepliktiga vinsten av båtförsäljning på sådant sätt att lindring i den progressiva beskattningen erhöles, får jag framhålla, att reglerna icke bör utformas från denna syn-

punkt. För dessa fall får hänvisas till de nyligen utfärdade bestämmelserna om inkomstberäkning vid s. k. ackumulerad inkomst.

Slutligen må här något beröras det av Smålands och Blekinge handelskammare upptagna spørsmålet om kommittéförslagets samband med gällande bestämmelser om förmånsrätt för skatt.

Återföres fondavsättningen till beskattning, medför detta en häremot svarande ökning av den skattskyldiges inkomstskatt. I princip gäller beträffande denna som i fråga om all annan skatt, att densamma bör erläggas preliminärt under det beskattningsår då återföringen sker. I den mån så sker blir icke aktuellt att göra garantiförbindelsen gällande. Skulle den skattskyldige i dylikt fall gå i konkurs, är läget icke annorlunda än det då vilken som helst skattskyldig, som gjort inbetalning av preliminär skatt, försätts i konkurs. Har skatten, helt eller delvis, icke inbetalts preliminärt, påföres den skattskyldige kvarstående skatt i vanlig ordning. Det är först om denna icke erlägges i behörig ordning, som garantiförbindelsen skall göras gällande.

Tages garantiförbindelsen i anspråk, uppkommer en bankens fordran gentemot den skattskyldige. Med vilken förmånsrätt en sådan fordran kan i konkurs göras gällande, sammanhänger med den form för säkerhet som banken betingat sig. Har den skattskyldige ställt pant för bankgarantin i samband med att denna erhöles, alltså 7 å 8 år tidigare då fartygsförsäljningen skedde, kan detta icke rimligen motivera varken att bankens eventuella förmånsrätt skulle följa särskilda regler eller att staten eftergav sitt krav på garantins infriande. Det är ju just för att säkerställa det allmännas skattekrav, vilket genom anståndstiden blivit mer riskfyllt, som kravet på garanti måste upprätthållas.

**Utskottet.** I den förevarande propositionen har framlagts förslag om provisoriska bestämmelser om särskild investeringsfond för ersättande av avyttrat fartyg.

Såsom framgår av den i det föregående lämnade redogörelsen skall vad som erhålles vid försäljning av fartyg som regel helt eller delvis upptagas såsom intäkt av rörelse. För att den fria avskrivningen eller — så länge de tillfälliga inskränkningarna i densamma gäller — den s. k. nettometoden skall kunna användas, erfordras att avyttring och ersättningsanskaffning skett samma beskattningsår. Då för närvarande leveranstiderna på nytt tonnage är avsevärda medför detta en högst betydande inskränkning i möjligheten till sådan avskrivning.

Sådana skattskyldiga, som icke åtnjuter rätt till fri avskrivning, partredier och fysiska personer, äger icke heller tillämpa den s. k. nettometoden. Även om ett nytt fartyg anskaffats under samma beskattningsår som försäljning skett får sålunda avdrag för värdeminskning av det nya fartyget endast åtnjutas enligt reglerna om s. k. bunden avskrivning.

Av det sagda framgår, att skattskyldig, som i dagens läge försäljer ett fartyg, i många fall nödgas upptaga köpeskillingen helt eller delvis såsom intäkt av rörelse utan att kunna göra motsvarande avskrivningar å anskaffat

tonnage. Detta förhållande jämte rådande kreditrestriktioner och den kraftiga prisstegringen å nytt tonnage torde vara ägnat att avsevärt försvåra en ersättningsanskaffning, som ur många synpunkter ter sig önskvärd. Detta synes i främsta rummet gälla mindre och medelstora fartyg, vilka ofta äges av enbåtsrederier eller fiskelag, vilka icke har möjlighet till avskrivning å andra objekt. Det har i propositionen påvisats, att detta tonnage är i starkt behov av förnyelse samt att även från det allmännas sida visst intresse här för förefinnes.

Om således en ändring av gällande beskattningsregler är önskvärd ur synpunkten att ersättningsanskaffning av fartyg bör av det allmänna underlättas, bör i sammanhanget även beaktas sambandet mellan dylik anskaffning och möjligheten att utom landet vinna avsättning för äldre fartyg.

Mot bakgrunden av här antydda förhållanden har företagsbeskattningskommittén framlagt det förslag i ämnet, som ligger till grund för den förevarande propositionen. I propositionen föreslås, att skattefri avsättning till särskild investeringsfond skall få göras med belopp motsvarande det, varmed den skattepliktiga nettointäkten av rörelse i anledning av fartygsförsäljning eljest skulle ha ökat. Sådan fond är avsedd att användas vid framtida ersättningsanskaffningar av fartyg, därvid det nya fartyget i beskattningshänseende skall anses avskrivet med belopp motsvarande de ianspråktaga fondmedlen. Denna avsättning innebär alltså ett uppskjutande av beskattningen till dess motsvarande avskrivning kan verkställas. Den föreslagna lagstiftningen har utformats så att den i största möjliga utsträckning överensstämmer med motsvarande föreskrifter rörande de s. k. eldsvådefonderna. Sålunda föreslås lagstiftningen i avvaktan på resultatet av kommitténs egentliga utredningsuppdrag böra ges allenast provisorisk karaktär och att avdrag skall få verkställas vid 1954—1956 års taxeringar. Ersättningsanskaffningen skall verkställas inom sex år. Eljest återföres fondavsättningen jämte på visst sätt beräknad ränta till beskattning. Vidare föreslås, att den skattskyldige för att få åtnjuta avdrag skall ställa bankgaranti för det skattebelopp, schematiskt beräknat till hälften av avdraget, som kan komma att påföras om någon ersättningsanskaffning icke kommer till stånd.

Ett betydelsefullt stadgande föreslås därjämte gälla i den mån nytt fartyg anskaffas under samma år som försäljning skett, nämligen att vinsten vid försäljningen skall i första hand användas för avskrivning av sådant fartyg. Då i detta fall någon avsättning till investeringsfond icke behöver verkställas, innebär detta, att de skattskyldiga, vilka icke äger rätt till fri avskrivning, får lagstadgad rätt att använda den s. k. nettometoden.

Sistnämnda spørsmål har tidigare varit föremål för riksdagens uppmärksamhet. Vid 1952 års riksdag väcktes motionsvis yrkande om en utvidgning av den s. k. nettometoden till att avse jämväl försäljning och anskaffning av fartyg, som nyttjades i rörelse bedriven av fysisk person. Samma års bevillningsutskott erinrade i sitt av riksdagen godkända betänkande nr 52 om de speciella förhållanden, som rådde i fråga om den mindre skeppsfarten även om det yrkesmässiga fisket och vilka medfört, att dessa näringsgrenar be-

drevs i andra företagsformer än aktiebolag eller ekonomisk förening. Sålunda drevs de flesta mindre fraktfartygen av partrederier och det stora flertalet fiskebåtar innehades av fysiska personer. Utskottet delade motionärernas uppfattning, att beskattningsreglerna på förevarande område icke vore tillfredsställande, men var å andra sidan icke då berett att förorda den av motionärerna anvisade lösningen. Utskottet föreslog i stället, att försäljning av fartyg skulle undantagas från de då nyligen införda bestämmelserna om beskattning vid försäljning av inventarier i rörelse. Av vad ovan anförts framgår, att nämnda motionsyrkande tillgodosetts i det föreliggande författningsförslaget.

I sammanhanget vill utskottet även erinra om följande. Som av den i det föregående lämnade redogörelsen framgår må försäkringsersättning för förlorat fartyg fördelas på tre år. Vid tillkomsten av denna bestämmelse diskuterades även att införa samma bestämmelse beträffande köpeskillning för försålt fartyg, men betänkligheter ansågs då möta häremot. Emellertid infördes under krigsåren bestämmelser av innebörd, att under krigsåren influtna försäkringsersättningar och köpeskillningar för fartyg fick upptagas till beskattning under ett eller flera år till och med taxeringsåret 1952.

I motioner vid 1953 års riksdag hemställdes, att för beskattningsåren 1952—1954 måtte införas i huvudsak motsvarande bestämmelser som nyssnämnda under krigsåren gällande beträffande försäkringsersättning och köpeskillning för fartyg med rätt till anstånd med beskattningen i fem år. Samma års bevillningsutskott anförde i sitt av riksdagen godkända betänkande nr 18, att det föreliggande spørsmålet hänskjutits till företagsbeskattningskommitténs behandling samt att resultatet av denna behandling borde avvaktas innan lagstiftningsåtgärder vidtoges. Utskottet framhöll vidare att motionernas syfte såvitt anginge uppburna försäkringsersättningar syntes tillgodosett genom ovannämnda bestämmelser om de s. k. eldsvådefonderna. Genom det föreliggande propositionsförslaget har även de avsedda motionerna blivit till sitt syfte helt tillgodosedda.

Enligt utskottets mening utvisar det i propositionen redovisade utredningsmaterialet, att en lättnad i gällande bestämmelser på ifrågavarande område är påkallad. Utskottet uttalar sin tillfredsställelse över att förslag i ämnet kunnat föreläggas riksdagen i så god tid att de föreslagna bestämmelserna blir tillämpliga redan vid årets taxering.

De betänkligheter som kan anföras mot en särbehandling i beskattningshänseende av en viss näringsgren finner utskottet för sin del icke böra hindra genomförandet av åtgärder, vilka med hänsyn till rådande förhållanden kan anses erforderliga, helst som liknande åtgärder tidigare genomförts på hithörande område. Det synes emellertid utskottet principiellt riktigt att, i avvaktan på det slutliga resultatet av företagsbeskattningskommitténs utredningsarbete, den förevarande lagstiftningen, på sätt föreslagits, ges allenast provisorisk karaktär.

Utskottet finner det därvid lämpligt, att man sökt erhålla överensstämmelse med bestämmelserna om de s. k. eldsvådefonderna. Såsom kommittén

framhållit synes övervägande skäl tala för att avdragsrätten begränsas till den del av försäljningsvinsten, som skall upptagas såsom intäkt av rörelse. Det torde endast i undantagsfall inträffa, att realisationsvinst vid fartygsförsäljning uppkommer, då ju försäljningen i så fall skall ha skett inom fem år från förvärvet. Därvid må även beaktas de uppmjukningar i realisationsvinstbeskattningen, som skedde år 1951.

Den i det föreliggande förslaget mera påtagliga avvikelserna från de bestämmelser, som gäller i fråga om eldsvådefonderna och övriga investeringsfonder, är den föreslagna bestämmelsen om bankgaranti. De årliga kostnaderna härför beräknas för den skattskyldige till en procent av garantibeloppet. Denna fråga har berörts i åtskilliga av remissyttrandena. Här må endast nämnas, att bank- och fondinspektionen i princip ansett sig kunna godtaga förslaget samt att Svenska bankföreningen icke haft någon erinran mot det samma. Redareföreningen har emellertid med hänsyn till förenämnda kostnad ifrågasatt, huruvida den skattskyldige icke kunde få alternativt insätta ett mot skatten svarande belopp på spärrat konto i bank, med förpliktelse gentemot banken att beloppet skulle användas för erläggande av den eventuella skatten. Härom skulle banken utfärda bevis.

Såsom i propositionen framhållits synes det vara en bestämd förutsättning för förslagets genomförande, att tillfredsställande garantier erhålles för att reglerna icke låter sig användas i syfte att uppnå obehöriga skattelättnader. Därvid synes kommitténs förslag om en bankgaranti utgöra en ändamålsenlig lösning såväl ur det allmännas synpunkt som även ur de skattskyldigas. Kravet på en bankgaranti kan icke anses såsom betungande, i varje fall icke i förhållande till de förmåner, som den föreslagna lagstiftningen erbjuder. Med hänsyn härtill ävensom till de svårigheter av teknisk natur som enligt vad departementschefen påvisat redareföreningens förslag skulle innebära förordar utskottet att garantifrågan löses på det i propositionen föreslagna sättet.

Utskottet ger även sin anslutning till propositionsförslaget i vad avser de däri upptagna reglerna om ränta på belopp, som återföres till beskattning.

Den i propositionen föreslagna bestämmelsen, att den s. k. nettometoden skall få tillämpas även av dem som icke äger rätt till fri avskrivning har utformats så, att det därvid skall anses som om avsättning till investeringsfond skett och tagits i anspråk under samma år. Någon verklig fondavsättning behöver icke ske, och någon bankgaranti är icke erforderlig. Det synes utskottet som om detta innebär en godtagbar lösning på förevarande problem, vilket ju såsom ovan anmärkts tidigare varit föremål för uppmärksamhet i riksdagen. Det måste anses tillfredsställande att det varit möjligt att utan komplicering av dessa bestämmelser inarbeta desamma i förevarande lagstiftning.

Innehållet i övrigt i förevarande proposition föranleder ej erinran eller eljest till särskilt yttrande från utskottets sida.

Under återopande av vad sålunda anförts får utskottet hemställa, att riksdagen måtte, med bifall till Kungl. Maj:ts förevarande proposition nr 9, antaga det vid propositionen fogade förslaget till förordning med provisoriska bestämmelser om särskild investeringsfond för ersättande av avyttrat fartyg.

Stockholm den 2 februari 1954.

På bevillningsutskottets vägnar:

ADOLV OLSSON.

---

*Närvarande:*

från första kammaren: herrar Sjödahl, Heüman, Franzon, Gustaf Elofsson, Velander, Söderquist, Niklasson, Damström, Englund\* och Snygg; samt

från andra kammaren: herrar Olsson i Gävle, Kristensson i Osby, Ortgård, Sundström, Sjölin, Jonsson i Skedsbygd, Brandt, Kollberg, Edström\* och Henriksson.

---

\* Icke närvarande vid justering av betänkandet.