

Nr 11

Bevillningsutskottets betänkande i anledning av väckta motioner rörande beskattningen av vinst vid försäljning av fartyg.

(2:a avd.)

I de inom riksdagen väckta, till bevillningsutskottet hänvisade likalydande motionerna I: 205 av herr *Spetz m. fl.* och II: 244 av herr *Johansson i Öckerö m. fl.* har hemställts, »att riksdagen måtte besluta, att anvisningarna till 28 och 29 §§ kommunalskattelagen skall erhålla den före 1959 gällande lydelsen samt att ändringen skall gälla redan i fråga om 1960 års taxering och i fråga om eftertaxering för 1960 eller tidigare år».

Beträffande de skäl, som anförts till stöd för det i motionerna framförda yrkandet, får utskottet, i den mån redogörelse härför ej lämnas i det följande, hänvisa till motionen I: 205.

Genom lag den 30 november 1951, nr 761, ändrades punkt 1 andra stycket av anvisningarna till 28 § kommunalskattelagen så, att för alla rörelseidkare intäkt vid avyttring av maskiner och andra inventarier i princip skulle utgöra skattepliktig intäkt av rörelse. Denna regel skulle första gången tillämpas vid 1953 års taxering. I fråga om fartyg modifierades regeln emellertid redan år 1952 genom specialbestämmelser med tillämpning fr. o. m. 1953 års taxering. Nämnda specialbestämmelser intogs i punkt 1 andra stycket av anvisningarna till 28 § och i punkt 3 d andra stycket av anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen. Däri stadgades, att om annan skattskyldig än aktiebolag, ekonomisk förening, ömsesidigt försäkringsbolag eller sparbank avyttrade fartyg skulle — om den skattskyldige tillämpat planelig avskrivning — endast återvunna värdeminskningssavdrag beskattas som intäkt av rörelse, medan köpeskillingen i övrigt skulle upptagas som intäkt av tillfällig förvärvsverksamhet, i den mån enligt 35 § kommunalskattelagen förutsättningarna för skattepliktig realisationsvinst förelåg.

I proposition nr 67 till 1959 års riksdag föreslog Kungl. Maj:t att nämnda specialbestämmelser skulle upphävas med verkan fr. o. m. 1960 års taxering. Äldre bestämmelser skulle dock äga tillämpning i fråga om avyttring av fartyg som förvärvats före den 1 januari 1951. I betänkande nr 37 avstyrkte bevillningsutskottet bifall till propositionen i denna del. Därvid anförde utskottet bl. a. följande.

Såvitt utskottet kunnat finna har syftet med 1952 års beslut i frågan varit vidare än vad departementschefen ansett. Intet tyder på att ändamålet allenast varit att möjliggöra för fartygsägare att kunna försälja sitt fartyg och förvärva ett annat i det avyttrades ställe utan att beskattas för eventuell försäljningsvinst. I så fall borde återvunna värdeminskningsavdrag i första hand ha undantagits från beskattning och lagstiftningen kunde ha utformats betydligt snävare än som skedde. Avsikten med beslutet får i stället antagas ha varit att riksdagen velat beakta de särskilda förhållanden, som föreligger då enskild person avyttrar fartyg, oavsett om detta sker i samband med förvärv av ett nytt fartyg eller i förening med upphörande av den rörelse, i vilken fartyget använts.

Det föreligger enligt utskottets uppfattning alltjämt skäl att beakta de särskilda förhållanden, som råder i fråga om den mindre skeppsfarten och det yrkesmässiga fisket. I dessa verksamhetsgrenar är fartyget med utrustning det enda inventariet av större ekonomisk betydelse. I motsats till vad som gäller flertalet andra slag av inventarier i rörelse är fartyget relativt värdebeständigt och har i förhållande till de sedvanligen förekommande lösa inventarierna en längre livslängd. Beaktas bör också att det endast i undantagsfall torde förekomma att inventarier i rörelse kan försälas till högre belopp än inköpskostnaden efter utgången av den tid, då realisationsvinstbeskattning kan inträda. Beträffande fartyg är det emellertid en relativt vanlig företeelse att högre pris kan erhållas, vilket sammanhänger med penningvärdeförsämringen och med de starka konjunkturväxlingar, som råder för fisket och den mindre skeppsfarten.

Av anförda skäl finner utskottet — i likhet med flera remissinstanser — att man inte utan vidare kan vid beskattningen jämställa fartyg med andra lösa inventarier. I många hänseenden står fartyg närmare fastighet än andra lösa inventarier. Mycket starka skäl måste enligt utskottets mening föreligga för att man skall kunna frångå förenämnda 1952 års beslut. Det skäl, som i första hand anförts för propositionsförslaget, är önskan att i förevarande hänseenden få fartyg jämställda med andra lösa inventarier. Med hänsyn till den skillnad, som i praktiken föreligger mellan fartyg, å ena och inventarier i övrigt, å andra sidan, anser utskottet icke detta utgöra tillräcklig anledning till ändring av de år 1952 beslutade reglerna.

I en vid nämnda betänkande fogad reservation av herr Ericsson i Kinna m. fl. hemställdes däremot om bifall till Kungl. Maj:ts förslag. Reservanterna ansåg att syftet med de speciella bestämmelserna uteslutande torde ha varit att underlätta återanskaffning av fartyg för att på så sätt ge stöd åt fiskerinäringen. Genom de nya reglerna om fartygsfonder och eldsvådefonder och om tillämpning av nettometoden blev detta syfte i erforderlig utsträckning tillgodosett. Av försäljningssumman behövde nämligen icke någon del framtagas till beskattning, om beloppet användes till ersättningsanskaffning inom viss tid efter det fondavsättningen gjorts. Däremot fanns intet som tydde på att syftet varit att medge fiskare särskilda skattemässiga förmåner, då de sålde fartyg för att dra sig tillbaka från fisket. Härför talade bl. a. det förhållandet att reglerna ej gällde det ur social synpunkt än mer beaktansvärda fallet, då i samband med förlust av fartyg fiske eller rederirörelse nedlades. Enligt reservanternas mening förelåg inte bärande skäl varför fiskare eller redare i den avsedda situationen skulle vara förmånligare ställda än andra rörelseidkare utöver vad som följde genom utnyttjande av

möjligheten att göra avsättning till fartygsfond. Samma regler som gällde för beskattning av lösa inventarier i allmänhet borde därför också tillämpas då det gällde fartyg.

Riksdagen beslöt i enlighet med reservationen.

I de föreliggande motionerna framhålles, att försäljning av fartyg i sådan rörelse, där ägaren är enskild person eller dödsbo, aldrig är yrkesmässig. I princip borde sålunda eventuell vinst efter utgången av tiden för beskattning av realisationsvinst vara skattefri. Motionärerna finner uppenbart, att i den mån köpeskillingen för ett försålt fartyg mer än fem år efter anskaffandet överstiger anskaffningskostnaden, övervärdet helt och hållet är en fiktiv vinst, som icke rimligen bör beskattas. Här föreligger i praktiken en markerad skillnad mellan å ena sidan fartyg och å andra sidan inventarier i övrigt. Däremot är det en påfallande likhet i användning och övriga avseenden mellan fartyg och fastighet i rörelse. Liksom fastigheten inrymmer fartyget de maskiner och redskap, som användes i rörelsen, det är lagerlokal för produkterna, fisk eller andra varor, och det är bostad för de personer som sysselsättes i rörelsen under den tid arbetet pågår. En likställighet med fastighet i rörelse i beskattningshänseende vore därför icke oskälig. Motionärerna yrkar emellertid icke annat än ett bibehållande av reglerna för beskattning av köpeskillingen för fartyg, sådana dessa var före 1959 års beslut.

Utskottet

Den i de förevarande motionerna upptagna frågan rörande beskattningen av ersättning för avyttrat fartyg var förra året föremål för ingående behandling av riksdagen, varvid de förhållanden som kan antagas vara av betydelse för frågans bedömande utförligt belystes. De i motioner framförda synpunkterna kom i huvudsak till uttryck redan vid frågans behandling av 1959 års riksdag. De skäl, som låg till grund för riksdagens då fattade beslut, äger enligt utskottets uppfattning alltjämt giltighet. På grund härav bör det inte komma i fråga att i anledning av vad i motionerna anförts vidtaga någon ändring i förevarande hänseende.

Under återopande av vad sålunda anförts får utskottet hemställa, att de likalydande motionerna I: 205 av herr Spetz m. fl. och II: 244 av herr Johansson i Öckerö m. fl. om viss ändring av anvisningarna till 28 och 29 §§ kommunalskattelagen icke måtte föranleda någon riksdagens åtgärd.

Stockholm den 18 februari 1960

På bevillningsutskottets vägnar:

JOHN ERICSSON

Närvarande:

från första kammaren: herrar John Ericsson, Hagberg, Einar Eriksson, Spetz, Jansson, Gustaf Elofsson, fröken Ranmark, herrar Söderquist, Torsten Mattsson och Tage Johansson; samt

från andra kammaren: herrar Brandt i Aspabruk, Nilsson i Svalöv, Al-lard, Magnusson i Borås, Wiklund, Gustafson i Göteborg, fru Eriksson i Stockholm, herrar Andersson i Essvik, Rydén och Antonsson.

Reservation

av herrar *Hagberg, Spetz, Gustaf Elofsson, Söderquist, Torsten Mattsson, Nilsson* i Svalöv, *Magnusson* i Borås, *Gustafson* i Göteborg, *Rydén* och *Antonsson*, vilka ansett att utskottets yttrande och hemställan bort ha följande lydelse:

De särskilda bestämmelserna rörande beskattningen av intäkt vid avyttring av fartyg tillkom år 1952 på bevillningsutskottets eget initiativ, sedan yrkande motionsvis framstälts att den s. k. nettometoden skulle få användas vid avskrivning å nyinköpt fartyg. I proposition nr 67 till 1959 års riksdag framhöll departementschefen att de ifrågavarande bestämmelserna tillkommit före lagstiftningen om fartygsfonder och att de enligt sin motivering utslutande hade till syfte att underlätta återanskaffning av fartyg. Man hade på så sätt velat ge stöd åt fiskerinäringen. Detta syfte tillgodosågs genom reglerna om fartygsfonder och eldsvådofonder och om tillämpning av nettometoden.

Såvitt utskottet kunnat finna har syftet med 1952 års beslut i frågan varit vidare än vad departementschefen ansett. Intet tyder på att ändamålet allenast varit att möjliggöra för fartygsägare att kunna försälja sitt fartyg och förvärva ett annat i det avyttrades ställe utan att beskattas för eventuell försäljningsvinst. I så fall borde återvunna värdeminskningssavdrag i första hand ha undantagits från beskattning och lagstiftningen kunde ha utformats betydligt snävare än som skedde. Avsikten med beslutet får i stället antagas ha varit att riksdagen velat beakta de särskilda förhållanden, som föreligger då enskild person avyttrar fartyg, oavsett om detta sker i samband med förvärv av ett nytt fartyg eller i förening med upphörande av den rörelse, i vilken fartyget använts.

Enligt utskottets uppfattning föreligger det alltjämt skäl att beakta de särskilda förhållanden, som råder i fråga om den mindre skeppsfarten och det yrkesmässiga fisket. I dessa verksamhetsgrenar är fartyget med utrustning det enda inventariet av större ekonomisk betydelse. I motsats till vad som gäller flertalet andra slag av inventarier i rörelse är fartyget relativt värdebeständigt och har i förhållande till de sedvanligen förekommande lösa inventarierna en längre livslängd. Beaktas bör också att det endast i undantagsfall torde förekomma att inventarier i rörelse kan försäljas till

högre belopp än inköpskostnaden efter utgången av den tid, då realisationsvinstbeskattning kan inträda. Beträffande fartyg är det emellertid en relativt vanlig företeelse att högre pris kan erhållas, vilket sammanhänger med penningvärdeförsämringen och med de starka konjunkturväxlingar, som råder för fisket och den mindre skeppsfarten.

Av anförda skäl kan man inte utan vidare vid beskattningen jämställa fartyg med andra lösa inventarier. I många hänseenden står fartyg närmare fastighet än andra lösa inventarier. Med hänsyn härtill bör lagstiftningen utformas enligt de principer som låg till grund för förenämnda 1952 års beslut. Utskottet tillstyrker därför bifall till de föreliggande motionerna.

Under åberopande av vad sålunda anförts får utskottet hemställa,

att riksdagen måtte, med bifall till de likalydande motionerna I: 205 av herr Spetz m. fl. och II: 244 av herr Johansson i Öckerö m. fl. om viss ändring av anvisningarna till 28 och 29 §§ kommunalskattelagen, för sin del antaga följande

Förslag

till

lag om ändring i kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370)

Härigenom förordnas att punkt 1 av anvisningarna till 28 § kommunalskattelagen den 28 september 1928 samt punkt 3 d av anvisningarna till 29 § samma lag skola erhålla ändrad lydelse på sätt nedan anges.

(Nuvarande lydelse)

**Anvisningar
till 28 §.**

1. Till intäkt — — — stadgade grunder.

Intäkt vid avyttring av för stadigvarande bruk avsedda maskiner och andra inventarier, vilka icke vid beräkning av värdeminskningssavdrag hänföras till byggnad (se punkt 7 av anvisningarna till 29 §), hänföres till intäkt av rörelse.

(Föreslagen lydelse)

**Anvisningar
till 28 §.**

1. Till intäkt — — — stadgade grunder.

Intäkt vid avyttring av för stadigvarande bruk avsedda maskiner och andra inventarier, vilka icke vid beräkning av värdeminskningssavdrag hänföras till byggnad (se punkt 7 av anvisningarna till 29 §), hänföres till intäkt av rörelse. För annan skattskyldig än aktiebolag, ekonomisk förening, ömsesidigt försäkringsbolag eller sparbank skall dock beträffande intäkt vid avyttring av fartyg följande gälla. Har nu avsedd skattskyldig vid något tillfälle tillgodo-

(Nuvarande lydelse)

(Föreslagen lydelse)

Vid avyttring — — — realisationsvinst föreligga.

I enlighet — — — realisationsvinst föreligga.

Då skattskyldig — — — för överlåtare.

till 29 §.

3 d. Då tillgång, varom här är fråga, avyttras eller såsom för rörelsen obrukbar uttrangeras, får avdrag ske för vad som i beskattningsavseende återstår oavskrivet av anskaffningsvärdet, men skall å andra sidan belopp, som erhålles vid avyttring av tillgången, i sin helhet upptagas såsom intäkt av rörelse (se punkt 1 andra stycket av anvisningarna till 28 §). Med avyttring likställes det fall, att tillgång uttages ur rörelsen för att tillföras annan rörelse, som utgör särskild förvärvskälla, eller för att nyttjas för annat ändamål.

njutit räkenskapsenlig avskrivning vid inkomstberäkningen för förvärvskällan i fråga, skall intäkten hänföras till intäkt av rörelse; i annat fall skall intäkt, varom nu är fråga, upptagas såsom intäkt av rörelse endast i den mån sådant följer av punkt 3 d andra stycket av anvisningarna till 29 § men i övrigt såsom intäkt av tillfällig förvärvsverksamhet, i den mån enligt 35 § förutläggningarna för skattepliktig realisationsvinst föreligga.

Vid avyttring — — — realisationsvinst föreligga.

I enlighet — — — realisationsvinst föreligga.

Då skattskyldig — — — för överlåtare.

till 29 §.

3 d. Då tillgång, varom här är fråga, avyttras eller såsom för rörelsen obrukbar uttrangeras, får avdrag ske för vad som i beskattningsavseende återstår oavskrivet av anskaffningsvärdet, men skall — därest annat icke föranledes av vad i nästföljande stycke sägs — å andra sidan belopp, som erhålles vid avyttring av tillgången, i sin helhet upptagas såsom intäkt av rörelse (se punkt 1 andra stycket av anvisningarna till 28 §).

Har annan skattskyldig än aktieföretag, ekonomisk förening, ömsesidigt försäkringsbolag eller sparbank avyttrat eller uttrangerat fartyg och har den skattskyldige icke vid något tillfälle tillgodonjutit räkenskapsenlig avskrivning vid inkomstberäkningen för förvärvskällan i fråga, må avdrag ske för vad som i beskattningsavseende återstår oavskrivet av anskaffningsvärdet, i den mån detta

(Nuvarande lydelse)

(Föreslagen lydelse)

belopp överstiger vad som influtit vid avyttring av fartyget, men skall å andra sidan såsom intäkt av rörelse upptagas endast vad som vid dylik avyttring må hava återbekommits av belopp, för vilket avdrag i beskattningsavseende åtnjutits.

Med avyttring likställes det fall, att tillgång uttages ur rörelsen för att tillföras annan rörelse, som utgör särskild förvärvskälla, eller för att nyttjas för annat ändamål.

Denna lag träder i kraft dagen efter den, då lagen enligt därå meddelad uppgift utkommit från trycket i Svensk författningssamling och skall tillämpas från och med 1960 års taxering.