

Nr 830

Av herr Cassel, 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 693 i Första kammaren)

Den svenska inkomstbeskattningen bygger på principen om beskattningsårets slutenhet. Detta innebär bl. a. att en inkomst, som i och för sig är hänförlig till flera år men av tekniska skäl kommer fram och redovisas ett visst beskattningsår, i sin helhet tages till beskattning under ett och samma år. Progressiviteten i den statliga inkomstbeskattningen leder då ofta till att skatten blir hårdare än om inkomsten fördelats på de år till vilken den egentligen hör.

Olika möjligheter har i vår skattelagstiftning tillskapats för att motverka eller lindra den av nämnda skäl uppkomna merbeskattningen. Jag kan här erinra om bestämmelserna angående varulagervärdering och om avskrivning, om den 1951 införda rätten att tillämpa särskild skatteberäkning för viss ackumulerad inkomst och om den 1960 införda rätten till förlustavdrag. Vad angår den sistnämnda har från högerhåll förslag väckts senast vid innevarande riksdag om en fullständigare resultatutjämning. En sådan skulle lösa många av de problem som äger samband med principen om beskattningsårets slutenhet och är därför i hög grad angelägen. Intill dess bättre möjligheter till resultatutjämning erhålles är emellertid bestämmelserna om särskild skatteberäkning för ackumulerad inkomst av mycket stor betydelse. Denna fråga har nu aktualiserats i proposition nr 114.

Den 1951 genomförda lagstiftningen rörande ackumulerad inkomst hade en utsagd karaktär av försökslagstiftning och företedde av naturliga skäl betydande brister. Otvivelaktigt innebär de förslag som innehålles i proposition nr 114 väsentliga förbättringar, bl. a. vad gäller utvidgningen av tillämpningsområdet. Enligt min mening bör man emellertid för att på förevarande område få större jämlikhet och därmed ett rättvisare system gå ännu längre. Jag kommer nedan att precisera mina viktigare önskemål härutinnan. Vissa av dessa synes kunna realiseras redan vid innevarande riksdag. Andra åter torde böra bli föremål för ytterligare utredning. Jag tar nedan först upp de senare spörsmålen.

Utjämning framåt i tiden

Utjämningen i skattehänseende sker enligt såväl 1951 års förordning som enligt den i propositionen föreslagna på så sätt, att den ackumulerade inkomsten fördelas på visst antal år, varefter de till tidigare beskattningsår hänförliga inkomstdelarna lägges samman med den för dessa år taxerade inkomsten. Utjämningen sker sålunda bakåt i tiden. I många fall gäller emellertid att inkomst, som framlages vid avveckling av rörelse eller av jordbruksdrift har karaktär av pension som ägaren velat tillförsäkra sig för sin ålderdom. Det borde då tillskapas möjligheter att fördela sådan inkomst framåt i tiden. Jag förordar att detta spörsmål närmare utredes.

Generell rätt för jordbruksfastighet och rörelse

Enligt 2 § i förordningen gäller viss begränsning beträffande förordningens tillämpningsområde i fråga om förvärvskällorna jordbruksfastighet och rörelse. Anledningen härtill synes närmast vara att ett genomförande av rätt till särskild skatteberäkning för *all* ackumulerad inkomst inom dessa förvärvskällor ansetts innebära en alltför stor arbetsbelastning på beskattningsmyndigheterna. Jag kan inte finna detta skäl bärande. Det är över huvud taget otillfredsställande att konservera en orättvisa av administrativa skäl. Det har också skett en väsentlig utökning av de personella resurserna på taxeringsavdelningarna, och dessa bör bl. a. användas till att tillse att skattskyldiga i enskilda fall inte blir för hårt beskattade. De fall som vid generell rätt för inkomstskällorna rörelse och jordbruksfastighet skulle tillkomma torde inte bli så många men väl i det enskilda fallet kunna bli av stor betydelse. Utvecklingen inom dessa förvärvskällor fortskrider vidare ständigt, och man får förutsätta att nya varianter av ackumulerad inkomst kan uppkomma, där lika starka skäl talar för en utjämning av skatten som i de nu tillåtna fallen. För skapande av större rättvisa bör man enligt min mening medge generell rätt till särskild skatteberäkning för all inkomst även inom förvärvskällorna jordbruksfastighet och rörelse samt i författningen räkna upp de undantag som av speciella skäl kan befinnas önskvärda.

Inrättande av brand- och stormskadefond vid skogsbruk

Enligt 3 § 2 mom. i den föreslagna förordningen skall såsom ackumulerad inkomst vara förordningens bestämmelser är tillämpliga räknas bl. a. intäkt genom ersättning för skada å växande skog på grund av brand, stormfällning m. m. Jag betraktar detta såsom en väsentlig förbättring i förhållande till vad nu gäller men anser dock förbättringen vara otillräcklig. Såsom särskilt betonats i remissyttrande av Lantbrukets skattedelegation, kan omfattningen av skadorna i sådana fall vara så stora, att ersättningarna i samband därmed avser tillväxten under ett betydligt antal fler år än de tio som enligt förordningen maximalt är tillåtna för utjämning av

inkomsten. Delegationen erinrar även om att för rörelse och för jordbruk med bokföringsmässig redovisning tillskapats möjlighet i fall av brand-skada å lager och inventarier att genom avsättning till investeringsfond för förlorade lagertillgångar och inventarier helt häva den skattemässiga verkan av branden. En motsvarighet till dessa s. k. eldsvådefonder borde inrättas för skogens del. Jag föreslår att den från högerhåll ifrågasatta utredningen får till uppgift att framlägga förslag om inrättande av en särskild brand- och stormskadefond. I den sådan fond bör få insättas hela det uppburna försäkringsbeloppet samt den likvid som avser avverkad brand-skadad eller stormfälld skog. Medlen bör i varje fall få inbestå tio år.

Detta bör inte få leda till att bestämmelserna om skatteberäkning för ackumulerad inkomst upphäves, låt vara att denna skatteberäkning inte kan medges samtidigt med fondavsättning. Hänsyn bör nämligen tagas till de fall där fastigheten är högt belånad och skadorna är av den omfattning att lånet eller viss del därav på grund härav uppsäges till återbetalning. Möjligheterna till fondavsättning kan i sådant fall vara obefintliga.

S. k. avskattning

Den skatteutredning som bedrivit förarbetet till förevarande proposition har tagit upp frågan om s. k. avskattning i samband med att byggmästare i realiteten upphört med sin verksamhet men behållit en eller flera av sina fastigheter under egen förvaltning. Eftersom dessa fastigheter betraktas såsom lager i byggmästarens rörelse, kan rörelsen inte anses upphöra förrän husen avyttras. Det har på grund härav inträffat att byggmästare mer än två decennier efter det han reellt sett upphört med sin byggande verksamhet vid försäljning av fastigheter han själv uppfört blivit drabbad av en ytterst hård beskattning. Avyttringen av fastigheterna har ansetts utgöra ett led i rörelsen, och försäljningssumman har därför i sin helhet tagits upp som intäkt. Beskattningen har därigenom omfattat hela den värdestegring som inträffat efter det han övergick till att förvalta husen, trots att den väsentligen varit av nominell natur. Rimligt vore att en avräkning skedde när byggmästaren övergår från att bygga till att förvalta fastighet, varvid den dolda vinsten toges till beskattning, samt att rörelsen därmed finge anses upphöra. Av de skäl som anförts i propositionen, nämligen att skatteflyktskommittén sysslar med detta problem, och därvid även kan antagas komma att syssla med frågan hur värderingen skall ske vid en avskattning, vill jag här inte föreslå att förhållandet regleras redan nu. Jag vill emellertid mycket starkt betona angelägenheten av att en lösning kommer till stånd snarast.

Tomtstyckningsrörelse

Ett annat fall då svårighet kan uppkomma att avgöra när en rörelse faktiskt upphör föreligger, när ägare av jordbruksfastighet bedrivit tomt-

styckningsrörelse och en väsentlig del av hans fastighet under mer eller mindre expropriationsliknande förhållanden inköpes för bebyggelseändamål. I och med att hela fastigheten kan utgöra potentiell tomtmark, där ett framtida och måhända långt fram liggande behov kan bli avgörande för huruvida ytterligare tomtförsäljning skall äga rum, kan säljaren i det enskilda fallet knappast leda i bevis att tomtstyckningsrörelsen upphört, även om detta är hans avsikt. Frågan har enligt min mening inte vunnit en tillfredsställande lösning genom den nu aktuella förordningen. Delvis sammanhänger detta med att man inom viss rörelsegren blott en gång skall få tillgodogöra sig rätten till skatteberäkning för ackumulerad inkomst. Den fortsatta utredningen bör enligt min mening inrikta sig på att avskaffa denna begränsning.

Jag övergår därefter till de frågor som enligt min uppfattning bör avgöras redan i samband med propositionens behandling.

Spärregeln

Enligt gällande ordning är en förutsättning för att skatteberäkning för ackumulerad inkomst skall få ske att den ackumulerade inkomsten, efter avdrag för avdragsgilla utgifter, uppgår till minst 4 000 kr. och vidare utgör minst en tredjedel av den till statlig inkomst taxerade inkomsten för taxeringsåret. I propositionen föreslås nu att beloppet skall höjas till 5 000 kr. och kvotdelen sättes till en femtedel. Skatteutredningen hade för sin del föreslagit 6 000 kr. såsom lägsta gräns men därutöver inget villkor med avseende på relationen till den taxerade inkomsten.

Enligt min mening är den nuvarande gränsen vad beloppet beträffar tillfredsställande. Att därutöver kräva att beloppet skall motsvara viss andel av den taxerade inkomsten anser jag i likhet med skatteutredningen icke behövt. Att märka är att de två progressionsskikten närmast över botten-skiktet vardera omfattar beskattningsbara inkomster å 4 000 kr. Dessa två skikt skulle vid ett tillämpande av progressionens förslag i stort sett icke komma att beröras. Särskilt med nu gällande skalor, där skattesatsen stiger med ej mindre än tio enheter vid övergång från det proportionella bottenskiktet till nästa skikt och därefter med ytterligare tio enheter vid övergång till tredje skiktet — allt enligt skatteskalen för gifta — skulle den föreslagna spärren kunna innebära en onödigt hård beskattning för inkomsttagare i relativt låga inkomstskikt. På grund härav föreslår jag, att kvotbegränsningen enligt Kungl. Maj:ts förslag icke genomföres.

Jordbruksfastigheter i sambruk

Enligt 3 § 2 mom. 7) skall såsom ackumulerad inkomst räknas intäkt vid avyttring i samband med upphörande av jordbruksdrift av för stadigvarande bruk i jordbruksfastigheten avsedda maskiner och andra inven-

tarier, som inte är att hänföra till byggnad, liksom också varor och produkter i jordbruksfastigheten. Det kan ifrågasättas, huruvida denna bestämmelse täcker det fallet att jordbruksfastighet utarrenderas. Ägaren skall ju då även i fortsättningen redovisa inkomst av jordbruksfastighet, bl. a. arrendeinkomsten. Det skulle onekligen innebära ett förtydligande om det i punkten 7) efter orden »upphörande av jordbruksdrift» skulle införas »och upplåtelse av jordbruksfastighet». Reellt sett måste väl emellertid utarrendering av en jordbruksfastighet anses innebära ett upphörande av själva driften. Något särskilt yrkande om ett förtydligande av denna punkt torde därför icke behövas.

Enligt sista stycket av 3 § 3 mom. skall förordningens stadganden om överlåtelse, upplåtelse eller nedläggande av rörelse äga motsvarande tillämpning beträffande rörelsefilial och rörelsegren. Något liknande stadgande ges icke beträffande jordbruksfastighet. Enligt min mening är emellertid ett sådant behövt. Två eller flera jordbruksfastigheter, stundom belägna i olika kommuner, skall enligt kommunalskattelagen utgöra en förvärvskälla under förutsättning att de drives i sambruk. Om därvid en av fastigheterna säljes eller utarrenderas, och ägaren i samband därmed avyttrar maskiner och andra inventarier liksom varor och produkter i jordbruksfastigheten, synes ägaren icke enligt den föreslagna författningen äga rätt att påfordra skatteberäkning för ackumulerad inkomst. Någon anledning att behandla ett sådant fall annorlunda än då fråga är om rörelse kan inte finnas. Jag föreslår därför ett tillägg till 3 § 2 mom., innebärande att bestämmelserna om upphörande av jordbruksdrift skall äga motsvarande tillämpning beträffande jordbruksfastighet som drives i sambruk med annan sådan fastighet.

Uttag ur skogskonto

Enligt 3 § 2 mom. 8) skall intäkt, som uppkommit genom att avsättning till särskilda investeringsfonder för förlorade inventarier och lagertillgångar återförts till beskattning, under viss förutsättning få betraktas som ackumulerad inkomst. Motsvarande bestämmelse synes böra införas beträffande medel som avsatts till skogskonto. Jag syftar här på den tvångs-återföring som äger rum vid avyttring av fastighet, vid skifte av dödsbo och vid bodelning. Jag föreslår en komplettering av lagtexten i förevarande avseende.

Behandlingen av ansökan rörande särskild skatteberäkning

Enligt 89 § taxeringsförordningen skall prövningsnämnd avgöra mål och ärenden så snart ske kan. Besvär till nämnden skall vara avgjorda senast den 30 juni året näst efter taxeringsåret. Jag finner det befogat att denna

bestämmelse kompletteras på så sätt att prövningsnämnd skall ha avgjort ansökan om särskild skatteberäkning för ackumulerad inkomst senast den 30 juni året näst efter ansökningsåret.

I detta sammanhang vill jag peka på det förhållande som kan uppstå om ansökan ingives till taxeringsnämndsordföranden i samband med deklarationen. Därest denne, i förlitan på att den skattskyldige dessutom ingivit ansökan till prövningsnämnden, inte vidarebefordrar den i deklarationen intagna ansökan, kan den skattskyldige komma att lida rättsförlust. Förhållandet synes lämpligen kunna regleras genom en bestämmelse i taxeringskungörelsen om att det åligger ordföranden att vidarebefordra ansökan i deklarationen till prövningsnämndens kansli.

Aberopande det anförda hemställas,

att riksdagen måtte

- 1) antaga det vid proposition nr 114 fogade förslaget till förordning om ändring i förordningen den 30 november 1951 (nr 763) angående beräkning av statlig inkomstskatt för ackumulerad inkomst med den ändring att 2 § samt 3 § 2 mom. erhåller följande lydelse.

2 §.

Till grund — — — — — denna inkomst.

Skatteberäkning enligt 1 § må ske endast under förutsättning att den inkomst, som skall ligga till grund för skatteberäkningen, uppgår till minst 4 000 kronor.

(Se vidare anvisningarna.)

3 §.

2 mom. I fråga — — — — — jordbruksfastigheten; samt

8) intäkt, som uppkommit därigenom att avsättning till särskilda investeringsfonder för förlorade inventarier och lagertillgångar återförts till beskattning under sådana förhållanden att, därest det återförda beloppet i stället utgjort köpeskillning för de förlorade tillgångarna, köpeskillingen enligt 6) och 7) ovan skulle ansetts såsom ackumulerad inkomst, så ock intäkt, som uppkommit därigenom att avsättning till skogskonto överförts till beskattning i samband med överlåtelse av jordbruksfastighet genom avyttring, skifte av dödsbo eller bodelning, dock att ränta som tillägges det återförda beloppet icke skall anses utgöra sådan inkomst.

Vad i denna förordning stadgas om upphörande av jordbruksdrift skall äga motsvarande tillämpning beträffande jordbruksfastighet, som drives i sambruk med annan sådan fastighet.

2) antaga följande

Förslag

till

förordning om ändrad lydelse av 89 § taxeringsförordningen den 23 november 1956 (nr 623).

Härigenom förordnas att 89 § taxeringsförordningen den 23 november 1956 (nr 623) skall erhålla följande ändrade lydelse.

89 §.

Prövningsnämnd skall — — — — — efter taxeringsåret.

Ansökan angående beräkning av statlig inkomstskatt för ackumulerad inkomst enligt förordningen den 30 november 1951 (nr 763) skall av prövningsnämnden vara avgjord senast den 30 juni året näst efter det då ansökan ingavs.

Denna förordning träder i kraft dagen efter det den utkommit av trycket i Svensk författningssamling.

3) i skrivelse till Kungl. Maj:t hemställa, att Kungl. Maj:t måtte

a) i taxeringskungörelsen införa bestämmelse om att taxeringsnämndsordförande, till vilken inkommit ansökan om särskild skatteberäkning för ackumulerad inkomst, skall vidarebefordra denna till prövningsnämnden;

b) snarast förelägga riksdagen förslag till inrättande av brand- och stormskadefond vid skogsbruk med rätt till skattefri avsättning i enlighet med vad i motionen anförts; samt

c) med beaktande av vad i motionen anförts företaga fortsatt utredning rörande frågan om den skattemässiga behandlingen av ackumulerad inkomst.

Stockholm den 10 april 1962

Leif Cassel
