

Nr 12

*Bevillningsutskottets betänkande i anledning av väckta motioner
angående förlustutjämning, progressionsutjämning och
allmän öppen resultatutjämning.*

(2:a avd.)

Till bevillningsutskottet har hänvisats följande inom riksdagen väckta, av utskottet till behandling i ett sammanhang upptagna motioner, nämligen

I) de likalydande motionerna I:19 av herr *Mattsson m. fl.* och II:24 av herr *Nilsson* i Svalöv *m. fl.*, vari hemställts, att riksdagen måtte

1) antaga följande

Förslag

till

*förordning angående ändring av 2, 8 och 9 §§ förordningen den 8 april 1960
(nr 63) om rätt till förlustutjämning vid taxering för inkomst.*

Häri genom förordnas, att 2, 8 och 9 §§ förordningen den 8 april 1960 (nr 63) om rätt till förlustutjämning vid taxering för inkomst skola erhålla följande ändrade lydelse.

2 §.

Med förlust — — — — — samma år.

Till förlustavdrag berättigar endast sådan förlust, som hänför sig till beskattningsår, för vilket skattskyldig varit jämlikt 22 § 1 mom. första stycket vid 1) taxeringsförordningen skyldig avlämna självdeklaration till ledning för sin taxering för inkomst eller varunder skattskyldigs bruttointäkter av en eller flera förvärvskällor uppgått till sådant belopp att han jämlikt bestämmelserna vid 2) eller 3) nämnda stycke varit skyldig avlämna deklaration som nyss sagts, eller till något av de två närmast föregående beskattningsåren. Vid bedömande av fråga om rätt till förlustavdrag föreligger skall beträffande äkta makar och oskift dödsbo tillika iakttagas vad i tredje och sjätte styckena sagda moment stadgas. För rätt till förlustavdrag erfordras härutöver att deklarationsskyldigheten för förluståret fullgjorts under vederbörligt taxeringsår.

Rätten till — — — — — minst 1 000 kronor.

(Se vidare anvisningarna.)

8 §.

Om aktierna i aktiebolag eller andelarna i ekonomisk förening vid ingången av förluståret eller utgången av det beskattningsår, för vilket taxering skall ske, till huvudsaklig del ägdes eller på därmed jämförligt sätt — direkt eller genom förmedling av juridisk person — innehades av en fysisk person eller ett fåtal fysiska personer, må vid sagda taxering förlustavdrag ej medgivas med mindre samtliga eller så gott som samtliga aktier eller andelar vid nämnda båda tillfällen ägdes eller på angivet sätt innehades av samma fysiska person eller personer samt under förutsättning tillika, då fråga är om två eller flera aktie- eller andelsägare, att envar av dessa ägde eller innehade ungefärligen lika stor andel i aktie- eller andelskapitalet vid det ena som vid det andra tillfället. Hinder för förlustavdrag möter dock ej, där skiljaktighet i ägarförhållandena betingas av att aktierna eller andelarna genom arv, testamente eller bodelning övergått å annan fysisk person eller andra fysiska personer eller av att på nämnt sätt förvärvade aktier överlåtits å sådan fysisk person eller sådana fysiska personer som sedan beskattningsårets ingång innehaft aktier i företaget.

9 §.

Har bolag (dotterbolag) genom fusion enligt 174 § 1 mom. lagen den 14 september 1944 om aktiebolag upplösts och uppgått i annat bolag (moderbolag), äger moderbolaget samma rätt till förlustavdrag, som — om fusionen ej skett — tillkommit dotterbolaget. Därest aktierna i moderbolaget vid utgången av beskattningsåret eller aktierna i dotterbolaget vid ingången av förluståret till huvudsaklig del ägdes eller på därmed jämförligt sätt innehades — direkt eller genom förmedling av juridisk person — av en fysisk person eller ett fåtal fysiska personer, skall vad nyss sagts angående moderbolagets rätt att utnyttja dotterbolags förlustavdrag gälla endast därest moderbolaget jämväl vid sistnämnda tidpunkt ägde mer än nio tiondelar av aktiekapitalet i dotterbolaget. Ägdes eller innehades på sätt nyss sagts aktierna i moderbolaget vid utgången av beskattningsåret av en fysisk person eller ett fåtal fysiska personer, skall såsom förutsättning för förlustavdragets utnyttjande jämväl gälla, att denna person eller dessa personer ägde eller innehade samtliga eller så gott som samtliga aktier i moderbolaget jämväl vid ingången av dotterbolagets ifrågavarande förlustår. Är i fall, som sist sagts, fråga om två eller flera aktieägare, kräves ytterligare att envar av dessa ägde eller innehade ungefärligen lika stor andel i aktiekapitalet vid det ena som vid det andra av sistnämnda båda tillfällen. Hinder för förlustavdragets utnyttjande möter dock ej, där skiljaktighet i ägarförhållandena betingats av att aktierna genom arv, testamente eller bodelning övergått å annan fysisk person eller andra fysiska personer eller av att på nämnt sätt förvärvade aktier överlåtits å sådan fysisk person eller sådana fysiska personer som sedan beskattningsårets ingång innehaft aktier i företaget.

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 1965, dock att äldre bestämmelser fortfarande skola gälla i fråga om 1964 års taxering samt eftertaxering för år 1964 eller tidigare år.

2) antaga följande

Förslag

till

förordning om rätt till utjämning i vissa fall av statlig inkomstskatt i samband med inkomststegring eller inkomstminskning.

Härigenom förordnas som följer.

1 §.

Fysisk person, oskift dödsbo eller familjestiftelse må, under de förutsättningar och på det sätt nedan i denna förordning sägs, erhålla utjämning av statlig inkomstskatt i samband med inkomststegring eller inkomstminskning.

2 §.

Uppgår den till statlig inkomstskatt beskattningsbara inkomsten för i 1 § omförd skattskyldig till belopp, som med minst 10 000 kronor överstiger eller understiger den skattskyldiges motsvarande inkomst under det nästföregående beskattningsåret (jämförelseåret), skall utjämningen av skatten verkställas sålunda att den skatt, som den skattskyldige har att jämlikt förordningen om statlig inkomstskatt erlägga, nedsättes till sådant belopp, att den sammanlagda statliga inkomstskatten för det ifrågavarande beskattningsåret och för jämförelseåret blir lika stor som summan av den skatt, som han haft att erlägga för nämnda båda år, därest den sammanlagda beskattningsbara inkomsten för dessa år med lika delar belöpt på vardera av åren.

Vid tillämpningen av bestämmelsen i första stycket skall beräkning av skatt ske efter det procenttal av grundbeloppet för statlig inkomstskatt, som jämlikt 12 § förordningen om statlig inkomstskatt skall tillämpas för slutlig skatt på grund av taxeringen för beskattningsåret.

(Se vidare anvisningarna.)

3 §.

Finnes vid jämförelse som i 2 § sägs mellan de beskattningsbara inkomsterna merinkomsten eller inkomstminskningen uppgå till lägre belopp än 10 000 kronor, skall den statliga inkomstskatten för beskattningsåret eller för jämförelseåret likväl icke utgå med högre belopp, än som skolat beräk-

nas, därest merinkomsten eller inkomstminskningen uppgått till 10 000 kronor.

4 §.

Oaktat vad i 2 och 3 §§ stadgas, må dock skatteutjämning, som där sägs, ej ske med mindre denna föranleder att skatten beräknas till ett minst 50 kronor lägre belopp än enligt förordningen om statlig inkomstskatt.

5 §.

I fråga om äkta makar, vilka för beskattningsåret icke taxerats såsom av varandra oberoende skattskyldiga, gäller att frågan, huruvida i 2 § angiven lägsta merinkomst eller inkomstminskning föreligger, skall bedömas på grundval av sammanlagda beloppet av makarnas beskattningsbara inkomster enligt taxeringarna för nämnda år och för jämförelseåret. Jämväl vid tillämpning av 3 § gäller, att hänsyn tages till sammanlagda beloppet av statlig inkomstskatt, som belöper på makarna vid skatteberäkning enligt i 2 § angiven grund. Den efter utjämningen reducerade skatten fördelas å makarna efter förhållandet mellan deras beskattningsbara inkomster enligt taxeringen för beskattningsåret.

Hava makarna samtaxerats vid taxeringen för jämförelseåret men icke för beskattningsåret, skola förutsättningarna för skatteutjämning jämlikt 2 och 3 §§ bedömas för vardera maken för sig.

(Se vidare anvisningarna.)

6 §.

Har skattskyldig avlidit under beskattningsåret, skall med avseende å rätt till skatteutjämning, som i denna förordning avses, oskift dödsbo efter honom äga samma rätt, som eljest skulle hava tillkommit den skattskyldige. Var den skattskyldige under beskattningsåret gift och skola dödsboet och den efterlevande maken jämlikt gällande bestämmelser samtaxeras, skall vad i 5 § sägs äga motsvarande tillämpning.

7 §.

Ingår i den beskattningsbara inkomsten enligt taxeringen för beskattningsåret ackumulerad inkomst och har av den skattskyldige framställt yrkande om tillämpning av förordningen angående beräkning av statlig inkomstskatt för ackumulerad inkomst vunnit bifall, må skatteutjämning enligt förevarande förordning ej medgivnas för skatt, som i anledning av samma taxering påföres. Var den skattskyldige gift och skall andra maken med honom samtaxeras för inkomst under beskattningsåret, äger i fall som nyss sagts ej heller den maken erhålla skatteutjämning.

Därest i den beskattningsbara inkomsten enligt taxeringen för jämförelseåret ingått ackumulerad inkomst och om i anledning därav särskild skatteberäkning skett enligt förordningen angående beräkning av statlig inkomst-

skatt för ackumulerad inkomst, skall vid den nu ifrågavarande skatteutjämningen så anses som om den beskattningsbara inkomsten uppgått till det belopp, vilket legat till grund för skatteberäkningen enligt nämnda förordning, respektive som om skatten beräknats å sistnämnda belopp enligt förordningen om statlig inkomstskatt.

(Se vidare anvisningarna.)

8 §.

Rätt till skatteutjämning enligt denna förordning föreligger endast för sådan i 1 § omförd skattskyldig, som på grund av vad i 22 § 1 mom. 1)–3) taxeringsförordningen sägs varit skyldig att utan anmaning avlämna självdeklaration till ledning för sin taxering för inkomst under jämförelseåret eller något av de två närmast föregående beskattningsåren, därvid vad i tredje och sjätte styckena sagda moment stadgas angående äkta makar och oskift dödsbo skall äga motsvarande tillämpning. Tillika skall gälla att deklARATIONSSKYLDIGHETEN fullgjorts under iakttagande av de här för i taxeringsförordningen lämnade föreskrifterna.

Oaktat vad i föregående stycke sägs, må skatteutjämning åtnjutas av äkta make, därest beträffande den andra maken ovan angivna förutsättningar äro för handen; jämför 5 §.

9 §.

Skattskyldig, som önskar erhålla skatteutjämning enligt denna förordning, har att därom göra ansökan hos prövningsnämnden i det län, där den skattskyldige skall taxeras till statlig inkomstskatt för inkomsten under beskattningsåret.

Ansökan ingives eller insändes till prövningsnämndens kansli och skall med undantag för fall varom i 13 § sägs vara till kansliet inkommen före utgången av april månad året efter taxeringsåret.

10 §.

Bifalles ansökning, varom i 9 § förmäles, skall länsstyrelsen — därest beslutet icke kan iakttagas vid påföringen av slutlig skatt enligt taxeringen, varom fråga är — meddela förordnande om avkortning, eller, där restitution skall ske, tillstålla den skattskyldige honom tillkommande belopp över postgiro.

Å restituerat belopp utgår icke ränta.

11 §.

Kan ansökning om skatteutjämning enligt denna förordning icke av prövningsnämnd upptagas till avgörande, emedan den skattskyldiges taxering för jämförelseåret icke vunnit laga kraft, skall prövningsnämnden genom särskilt beslut förklara ansökningen vilande. Det ankommer därefter på

den skattskyldige att, sedan ifrågavarande taxering vunnit laga kraft, till prövningsnämnden inkomma med framställning om ansökningens upptagande till förnyad behandling. Sådan framställning skall göras inom ett år från det slutligt beslut eller utslag meddelades i taxeringsfrågan.

12 §.

Har skatteutjämning enligt denna förordning skett, men ändras den beskattningsbara inkomst, varå den utjämnade skatten beräknats, genom beslut av prövningsnämnd eller utslag av kammarrätten eller Kungl. Maj:t eller åsättes den skattskyldige genom sådant beslut eller utslag eftertaxering till statlig inkomstskatt så att grunderna för skatteutjämningen eller förutsättningarna för rätten att komma i åtnjutande därav ändras, skall prövningsnämnden vidtaga den ändring av skatteutjämningen vartill förhållandena kunna föranleda.

13 §.

Föreligga förutsättningar för skatteutjämning enligt denna förordning först efter meddelandet av sådant beslut av prövningsnämnd eller utslag av kammarrätten eller Kungl. Maj:t, som i 12 § sägs, eller har den beräknade merinkomsten eller inkomstminskningen ökat till följd av sådant beslut eller utslag, äger den skattskyldige inkomma med ansökning enligt 9 § inom ett år från det ifrågavarande beslut eller utslag meddelades.

Äger skattskyldig enligt 9 § taxeringsförordningen i särskild ordning anföra besvär hos prövningsnämnd, må han tillika inom där angiven tid inkomma med ansökning enligt 9 §.

14 §.

Beträffande underrättelse om beslut av prövningsnämnd enligt denna förordning ävensom beträffande rätt att föra talan över dylikt beslut skola de i taxeringsförordningen givna bestämmelserna i fråga om taxering för inkomst äga motsvarande tillämpning; dock att besvär över prövningsnämnds beslut att förklara ansökningen vilande enligt 11 § icke må föras.

Konungen äger utfärda för tillämpning av denna förordning erforderliga föreskrifter.

Anvisningar

till 2 §.

Till ledning för skatteberäkningen anföres följande *exempel*:

Beskattningsbar inkomst för jämförelseåret	10 000 kronor
Beskattningsbar inkomst för beskattningsåret	20 100 »
Sammanlagd beskattningsbar inkomst	30 100 kronor

Efter utjämning fördelad beskattningsbar inkomst (delbeloppen avjämnas till närmaste hundratal kronor så att summan av delbeloppen motsvarar den sammanlagda beskattningsbara inkomsten):

för jämförelseåret	15 000 kronor
för beskattningsåret	15 100 »
	<hr/>
	30 100 kronor

Skatt å fördelad inkomst enligt grunderna vid taxeringen för det beskattningsår varunder merinkomst uppkommit antages utgöra:

å 15 000 kronor	1 800 kronor
å 15 100 kronor	1 820 »
	<hr/>
	3 620 kronor
Avgår skatt å 10 000 kronor enligt samma grunder	1 000 »
	<hr/>
Skatt att erlägga enligt taxering för beskattningsåret	2 620 kronor

Det anmärkes, att — för att skatteutjämning enligt denna förordning för den i exemplet avsedda skattskyldige må äga rum jämväl vid taxering för nästföljande år — den beskattningsbara inkomsten enligt sistnämnda års taxering skall uppgå till lägst 30 100 kronor, dvs. med minst 10 000 kronor överstiga den tidigare beskattningsbara inkomsten, 20 100 kronor.

till 5 §.

1. Av 5 § första stycket framgår, att beträffande äkta makar som för beskattningsåret samtaxerats prövning av förutsättningarna för skatteutjämning skall — oberoende av om makarna samtaxerats för jämförelseåret eller ej — ske sålunda att makarnas beskattningsbara inkomster för å ena sidan beskattningsåret och å andra sidan jämförelseåret sammanräknas och jämföras. Om en av makarna vid taxeringen för ettdera av de båda åren eller den ene av makarna vid taxeringen för det ena året och den andre vid taxeringen för det andra året icke åsatts beskattningsbar inkomst, skall därvid anses som om beskattningsbar inkomst åsatts den maken till belopp av noll kronor. Har vid taxeringen för beskattningsåret blott en av makarna påförts beskattningsbar inkomst, tillgodoföres den maken hela den skattehindring som föranledes av skatteutjämningen.

Vad i 5 § första stycket sägs är tillämpligt även å makar som ingått äktenskap under jämförelseåret.

Det erinras, att skatteutjämning för äkta makar icke ifrågakommer med mindre åtminstone en av dem varit skyldig avge självdeklaration för inkomst under jämförelseåret eller något av de två närmast föregående beskattningsåren och tillika iakttagit denna skyldighet (jämför 8 §).

till 7 §.

Innebörden av 7 § andra stycket belyses av följande exempel.

En skattskyldigs beskattningsbara inkomst enligt taxeringen för jämförelseåret har uppgått till 40 000 kronor. I inkomsten under jämförelseåret har emellertid ingått ackumulerad inkomst till belopp av 30 000 kronor, hän-

förlig till jämförelseåret och ytterligare två år. Skatteberäkning för ackumulerad inkomst har skett. Vid tillämpningen av förevarande förordning anses den skattskyldiges beskattningsbara inkomst för jämförelseåret ha utgjort 20 000 kronor.

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 1965. Förordningen skall dock icke äga tillämpning i avseende å skatteberäkning i anledning av 1964 års eller tidigare års taxering eller på föranledande av eftertaxering för år 1964 eller tidigare år.

3) i skrivelse till Kungl. Maj:t hemställa, att skyndsamt utredning måtte företagas om möjligheterna till en fullständig resultatutjämning, varvid i första hand prövas frågan om resultatutjämning genom den s. k. kontometoden, samt att förslag i detta syfte snarast måtte föreläggas riksdagen; samt

II) motionen II:374 av fru *Kristensson* och herr *Björkman*, vari hemställt, »att riksdagen i skrivelse till Kungl. Maj:t måtte hemställa om utredning av frågan om progressionsutjämning vid beskattning av fysiska personer med på längre sikt starkt ojämn inkomstfördelning».

Beträffande de skäl, som anförts till stöd för de i motionerna framförda yrkandena, får utskottet, i den mån redogörelse härför ej lämnas i det följande, hänvisa till motionerna II:24 och II:374.

Ändringar i förordningen om förlustutjämning

Genom förordningen den 8 april 1960 (nr 63) infördes i skattelagstiftningen rätt till förlustutjämning vid taxering för inkomst. Enligt förordningen får en skattskyldig, om hans verksamhet ett år lämnat underskott som inte kan skattemässigt avräknas mot överskott av annan förvärvskälla samma år, utnyttja underskottet såsom förlustavdrag senare. Detta kan ske när som helst vid taxering för de följande sex åren. Som förlust räknas ej blott underskott i egentlig mening utan även andra allmänna avdrag, som skattemässigt inte kunnat utnyttjas. Det kräves för att förlustavdrag skall medges att förlusten uppkommit under ett år, då den skattskyldige varit skyldig deklarerat samt att deklarationsskyldigheten också fullgjorts. Uppgår förlusten under förluståret icke till 1 000 kronor, får densamma icke utnyttjas som förlustavdrag. Förlustavdragets belopp fastställs ej förrän yrkande om dess utnyttjande vid senare taxering framställts av den skattskyldige.

Om ett aktiebolag eller en ekonomisk förening övergår i andra händer

genom att aktierna i bolaget eller andelarna i föreningen byter ägare, påverkar detta i princip inte aktiebolagets eller den ekonomiska föreningens rätt till utjämning av förluster, som uppkommit före överlåtelsen i fråga, mot vinster efter densamma, eftersom rättigheten tillkommer den juridiska personen som sådan. Emellertid har i förordningen intagits vissa särbestämmelser i syfte att förhindra missbruk. Dessa regler tar främst sikte på fåmans- (familje-) bolag och avser att förhindra att företag — utan andra »värden» än en skattemässig rätt till förlustavdrag — börjar gå i handeln. För att fåmansbolag skall erhålla rätt till förlustutjämning förutsättes, att ägareförhållandena i bolaget i det väsentliga är desamma vid förlusttillfället och då förlusten skall utnyttjas. Detta krav är enligt förordningen uppfyllt om aktierna i bolaget eller andelarna i föreningen, då avdraget yrkas — direkt eller indirekt — helt eller så gott som helt äges av samma personer, som ägde aktierna eller andelarna när förlusten uppkom, eller av någon eller några som på grund av arv, testamente eller bodelning trätt i nämnda personers ställe. Liknande inskränkning gäller för det fall, då efter fusion moderbolag skall utnyttja förlust, som dotterbolaget haft före fusionen.

I de likalydande motionerna I:19 och II:24 framställes yrkande om vissa ändringar i förordningen om rätt till förlustutjämning vid taxering för inkomst. I fråga om rätt att utnyttja förlust i familjebolag framhåller motionärerna att de nyss återgivna bestämmelserna kan leda till obilliga resultat. I ett sådant fall då t. ex. änka och barn efter en hälftendelägare i ett familjebolag saknar ekonomiska möjligheter att behålla aktierna och därför överlåter dem till den andre hälftendelägaren, kommer denne enligt de gällande reglerna att helt förlora sin rätt till avdrag för förlust, som uppkommit innan han övertog de efterlevandes aktier. Motionärerna förordar därför att rätt till förlustutjämning skall kvarstå, om den som övertagit aktierna på grund av arv, testamente eller bodelning överlåter dessa till tidigare ägare av aktier i företaget. Vidare framhåller motionärerna att som villkor för rätt till förlustutjämning bör gälla att deklarationsskyldighet förelegat under förluståret eller under något av de två närmast föregående beskattningsåren.

Såväl 1960, 1961 och 1962 som 1963 behandlades motionsyrkanden av enahanda beskaftenhet som de nu föreliggande. 1960, 1961 och 1962 avstyrkte utskottet dessa yrkanden i av riksdagen godkända betänkanden (nr 10/1960, nr 16/1961 och nr 47/1962). Utskottet framhöll därvid bl. a. att befogade invändningar knappast kunde riktas mot begränsningsregeln att deklarationsskyldighet skall ha förelegat för förluståret. Det var enligt utskottets mening rimligt att i princip endast underskott, som uppkommit sedan den skattskyldige inträtt i förvärvslivet, beaktas genom förlustavdrag. För att icke komplicera tillämpningen måste denna avgränsning ske efter

schablonartade grunder. Det föreföll föga sannolikt att det i praktiken i någon nämnvärd omfattning kommer att inträffa att skattskyldiga, som driver verklig förvärvsverksamhet, genom begränsningsregeln går miste om rätten till förlustavdrag. I den mån det förekommer att en sådan skattskyldig icke haft en årlig bruttointäkt av minst 1 200 kronor, torde detta vara förorsakat av långvarig sjukdom, arbetslöshet eller dylikt, i vilka fall han regelmässigt åtnjutit skattefria intäkter. I vart fall syntes — menade utskottet — en utvidgning av rätten till förlustavdrag till jämväl sådana fall, då deklarationsskyldighet förelegat under något av de två beskattningsåren närmast före förluståret, kunna anstå till dess större erfarenheter vunnits av lagstiftningens verkningar.

I fråga om de spärregler som gäller i fråga om fåmansbolagen anförde bevillningsutskottet att det torde vara erforderligt att ha vissa sådana regler i fråga om bolags och föreningars rätt att utnyttja förlustavdrag sedan aktier och andelar bytt ägare. I stort sett var bestämmelserna därom ändamålsenligt utformade. Utskottet var dock medvetet om att även i andra fall än då aktierna bytt ägare genom arv, testamente eller bodelning kunde föreligga sådana omständigheter, att det framstod som rimligt att förlustavdrag helt eller delvis fick utnyttjas, exempelvis i sådana fall som de av motionärerna påtalade. Emellertid ansåg utskottet det knappast vara möjligt att genom generella föreskrifter tillgodose dessa fall; därtill var riskerna för missbruk alltför påtagliga. Att en viss fara förelåg för missbruk av möjligheterna till förlustavdrag syntes framgå bl. a. av den omständigheten att under senare år i ett flertal fall huvudposter av aktier i bolag med förluster tidigare år utbjudits till försäljning.

1963 års bevillningsutskott tillstyrkte emellertid i betänkande nr 14 yrkandena med i huvudsak den motivering som framförts i motionerna I:19 och II:24.

I en vid betänkandet fogad reservation av herr John Ericsson m. fl. ansågs att utskottet bort hemställa om avslag å motionsyrkandena. Reservanternas stödde sig därvid på synpunkter som framförts av bevillningsutskottet 1960, 1961 och 1962.

Riksdagen beslöt i enlighet med reservationen.

Progressionsutjämning

1957 års skatteutredning, vars förslag låg till grund för lagstiftningen om förlustutjämning, framlade i sitt betänkande (SOU 1958: 35) jämväl förslag till förordning om rätt till utjämning av statlig inkomstskatt å merinkomst i vissa fall.

Sammanfattningsvis innebär utredningens förslag till progressionsutjämning följande.

Fysisk person äger påkalla progressionsutjämning om den beskattnings-

bara inkomsten med minst 12 000 kronor överstiger nästföregående års motsvarande inkomst. En jämförelse göres sålunda allenast mellan två på varandra följande år.

Föreligger förutsättningar för utjämning, sker denna sålunda att skatten för det andra året, då inkomstökning föreligger, i erforderlig omfattning jämkas nedåt.

Uppgår inkomstökningen till ett något lägre belopp än det föreskrivna minimibeloppet 12 000 kronor, skulle det kunna inträffa att en lägre inkomst gav en högre skatt. Då en sådan konsekvens enligt utredningen måste förhindras, kan enligt förslaget skatteomräkning jämväl i detta fall ske, nämligen som om inkomstökningen likväl uppgått till minimibeloppet 12 000 kronor.

Om progressionsutjämningen ej ger större effekt än en skattereduktion understigande 50 kronor, förfaller rätten till utjämning.

Beträffande äkta makar föreslås regler av innebörd att hänsyn toges till sammanlagda beloppet av makarnas beskattningsbara inkomster. Detta medför bl. a. en viss skattelindring första året för nygifta, som ingår äktenskap i samband med att en av makarna får ökad inkomst eller båda börjar förvärvsarbete.

En förutsättning för skatteutjämning är att den skattskyldige även under jämförelseåret haft sådan inkomst att han varit deklarations skyldig, d. v. s. haft bruttointäkter å minst 1 200 kronor.

Av innehållet i *motionerna* må här anmärkas följande.

I *de likalydande motionerna I:19* och *II:24* framhålles, att genomförandet av en progressionsutjämning är motiverat och synnerligen önskvärt. Motionärerna förordar därför att utredningens förslag genomföres, dock med vissa ändringar. Rätten till utjämning bör sålunda förefinnas även vid fallande inkomst. Vad deklarations skyldigheten angår bör det räcka med att sådan förelegat antingen för jämförelseåret eller för något av de två beskattningsåren dessförinnan. Starka skäl talar även för en sänkning av det minimibelopp — 12 000 kronor — som enligt utredningen bör krävas såsom skillnad mellan två års inkomster för att utjämning skall få ske. Motionärerna föreslår ett minimibelopp av 10 000 kronor.

I *motionen II:374* hemställes att frågan om progressionsutjämning vid beskattning av fysiska personer med på längre sikt starkt ojämn inkomstfördelning skall utredas. Motionärerna framhåller att det är karakteristiskt för den debatt som förts i fråga om skattemässig utjämning mellan olika beskattningsår att den inriktats på rörelseinkomster, medan motsvarande problem för löntagarna och vissa fria yrkesutövare knappast ägnats någon uppmärksamhet. Emellertid har stora grupper av personer med längre yrkesutbildning en över hela livstiden framträdande mera systematisk ojämnhet i inkomsterna. De har först ett stort antal inkomstlösa år under utbild-

ningstiden och sedan en successivt stigande inkomstkurva. De högre inkomsterna längre fram i livet skall härvid kompensera inkomstlösheten under studietiden och de lägre begynnelselönerna, men vid beskattningen tas ej hänsyn härtill. Det kan inte med fog göras gällande att den ojämnhet i beskattningen som härigenom uppkommer är av mindre betydelse än den ojämnhet som uppstår genom mera kortsiktiga variationer i företags rörelseinkomster. Tvärtom påvisades vid remissbehandlingen av 1957 års skatteutrednings betänkande att ojämnheten i inkomsterna för t. ex. den högskoleutbildade arbetskraften ledde till större skatteorättvisor än den överbeskattning på grund av kortsiktiga inkomstvariationer som utredningen ville undanröja med sina förslag.

Yrkanden om införande av 1957 års skatteutrednings förslag till förordning om rätt till utjämning av statlig inkomstskatt å merinkomst i vissa fall — med de jämkningar som förut nämnts — behandlades av riksdagen 1960, 1961, 1962 och 1963, medan frågan om progressionsutjämning vid beskattning av fysiska personer med på längre sikt starkt ojämn inkomstfördelning behandlades 1961 och 1963.

Bevillningsutskottet tillstyrkte år 1963 (bet. nr 14) samtliga nu förevarande yrkanden med den motivering som framförts i motionerna I: 19 och II: 24 samt II: 374. Riksdagen avvisade emellertid yrkandena och följde därvid en vid betänkandet fogad reservation av herr John Ericsson m. fl. Enligt denna borde särskild hänsyn tas till de invändningar av principiell natur, som under remissbehandlingen riktats mot införande av progressionsutjämning i beskattningssystemet. Reservanterna ansåg att spörsmålet om åstadkommande av en progressionsutjämning borde betraktas som en fråga på längre sikt och att de mest iögonenfallande verkningarna av progressionen vid den statliga inkomstbeskattningen fick anses undanröjda genom lagstiftningen om beskattning av ackumulerad inkomst, om taxering för inkomst av medel som insatts på skogskonto och om förlustutjämning.

Allmän öppen resultatutjämning

I motionerna I: 19 och II: 24 föreslås slutligen en utredning rörande möjligheterna till en allmän öppen resultatutjämning, varvid i första hand bör prövas frågan om resultatutjämning genom den s. k. kontometoden.

Yrkanden av samma innebörd, vilka — i enlighet med bevillningsutskottets förslag — avvisats av riksdagen 1960, 1961 och 1962, tillstyrktes av utskottet år 1963 i bet. nr 14. Riksdagen avvisade emellertid yrkandet i enlighet med en vid betänkandet fogad reservation av herr John Ericsson m. fl.

Utskottet

Förevarande motioner syftar samtliga till att utjämna verkan av progressionen i den statliga inkomstskatten. Sålunda yrkas i motionerna I:19 och II:24 att det av 1957 års skatteutredning framlagda förslaget till förordning om rätt till utjämning av statlig inkomstskatt å merinkomst i vissa fall skall — med vissa ändringar — antas av riksdagen. I motionen II:374 hemställs om utredning av frågan om progressionsutjämning vid beskattning av fysiska personer med på längre sikt starkt ojämn inkomstfördelning.

I motionerna I:19 och II:24 yrkas vidare att riksdagen måtte i skrivelse till Kungl. Maj:t hemställa att skyndsamt utredning företages om möjligheterna till en fullständig resultatutjämning genom i första hand en kontometod.

I sistnämnda motioner yrkas slutligen också vissa ändringar i den år 1960 antagna förordningen om rätt till förlustutjämning vid taxering för inkomst.

Utskottet behandlar först de motionsyrkanden som avser förordningen om rätt till förlustutjämning och börjar därvid med yrkandet att såsom villkor för rätt till förlustavdrag skall gälla, att deklarationsskyldighet föreläggat för förluståret eller för något av de två beskattningsåren omedelbart före förluståret. Enligt förordningen skall deklarationsskyldighet ha föreläggat för förluståret för att förlustavdrag skall kunna ifrågakomma. Förevarande spörsmål aktualiserades redan i samband med lagstiftningens införande. Sålunda uttalade 1957 års skatteutredning, att rätten till förlustutjämning borde begränsas till sådana fall, då den skattskyldige drev verklig förvärvsverksamhet eller eljest hade en bestående inkomstkälla av någon omfattning. Med hänsyn härtill och till kravet på enkelhet i rättstillämpningen var det nödvändigt att anknyta avdragsrätten till något lätt konstaterbart faktum. Ett sådant var deklarationsskyldigheten.

Mot detta syfte med den angivna begränsningsregeln anser utskottet befogade invändningar knappast kunna riktas. Det är rimligt att i princip endast sådana underskott, som uppkommit sedan den skattskyldige inträtt i förvärvslivet, beaktas genom förlustavdrag. Som tidigare av utskottet flera gånger framhållits kan det i praktiken knappast tänkas förekomma i någon nämnvärd omfattning att skattskyldiga, som utövar verklig förvärvsverksamhet, genom begränsningsregeln går miste om rätten till avdrag. Med det anförda avstyrker utskottet ifrågavarande motionsyrkande.

I motionerna I:19 och II:24 har också yrkats sådana ändringar i förordningen om förlustutjämning, att i fråga om fåmansbolag hinder för förlustavdrag inte skall möta, därest skiljaktighet i ägarförhållandena betingas av att aktier, som övergått till annan på grund av arv, testamente eller bodelning, överförs å tidigare ägare av aktier i företaget. Utskottet är medvetet om att det kan förekomma även andra än de i förordningen sär-

skilt angivna fallen då en rätt till förlustutjämning i och för sig skulle kunna framstå som rimlig. Å andra sidan kan — såsom framhållits av bevillningsutskottet såväl 1960 och 1961 som 1962 — vissa spärregler i fråga om bolags och föreningars rätt att utnyttja förlustavdrag efter det aktier och andelar bytt ägare knappast undvaras. Därtill är riskerna för missbruk alltför påtagliga. Den generella utvidgning av rätten till förlustutjämning i fråga om fåmansbolag som motionärerna här förordar kan tänkas ytterligare försvåra tillämpningen av redan ganska komplicerade författningsbestämmelser. Med det anförda anser utskottet sig inte kunna tillstyrka motionsyrkandet i denna del.

Utskottet övergår härefter till frågan om införande av progressionsutjämning i beskattningssystemet. Yrkande därom har framställts såväl i motionerna I:19 och II:24 som i motionen II:374. Även denna fråga har av riksdagen behandlats upprepade gånger tidigare men alltid avvisats. År 1963 anslöt sig riksdagen därvid till en vid bevillningsutskottets betänkande nr 14 fogad reservation av herr John Ericsson m. fl., vari hemställdes att motionsyrkanden av enahanda slag måtte lämnas utan åtgärd. Reservanterna åberopade främst de invändningar av principiell natur som under remissbehandlingen riktats mot skatteutredningens förslag till progressionsutjämning och framhöll att enligt deras mening spörsmålet om åstadkommande av en sådan utjämning borde betraktas som en fråga på längre sikt. De mest iögonfallande verkningarna av progressionen fick enligt reservanternas mening anses undanröjda genom lagstiftningen om beskattning av ackumulerad inkomst, om taxering för inkomst av medel som insatts på skogskonto och om förlustutjämning.

I nu förevarande motioner har inte anförts något som bör föranleda ändring i detta av 1963 års riksdag godkända ståndpunktstagande. Utskottet kan därför inte biträda vare sig yrkandet i motionerna I:19 och II:24 om införande av skatteutredningens förslag till progressionsutjämning eller yrkandet i motionen II:374 om en särskild utredning av frågan om progressionsutjämning vid beskattning av vissa fysiska personer.

Utskottet har slutligen att ta ställning till yrkandet i motionerna I:19 och II:24 om utredning rörande möjligheterna till en allmän öppen resultatutjämning genom den s. k. kontometoden. Denna fråga prövades ingående av 1957 års skatteutredning, som fann att man, i vart fall för det dåvarande, inte borde införa regler om resultatutjämning enligt en sådan metod. De invändningar utredningen hade att rikta mot en allmän öppen resultatutjämning var i första hand av stats- och kommunfinansiell art men utredningen underströk också den begränsade räckvidd kontometoden hade därutinnan att den kunde bli av värde endast för dem som från början hade så goda vinstförhållanden att de ägde möjlighet göra de för framtida utjämning

erforderliga avsättningarna. Därefter har frågan upprepade gånger behandlats av riksdagen, senast år 1963, varvid samma yrkande som i nu förevarande motioner avvisades. I de förevarande motionerna har inte anförts skäl av beskaffenhet att böra nu föranleda en särskild utredning om en allmän öppen resultatutjämnning och detta så mycket mindre som frågan om resultatutjämnning mellan olika beskattningsår torde komma att ägnas särskild uppmärksamhet av allmänna skatteberedningen. Utskottet avstyrker således motionsyrkandet.

Under återopande av vad sålunda anförts får utskottet hemställa, att följande motioner, nämligen

1) de likalydande motionerna I:19 av herr Mattsson m. fl. och II:24 av herr Nilsson i Svalöv m. fl. angående resultatutjämnning vid beskattningen, samt

2) motionen II:374 av fru Kristensson och herr Björkman om progressionsutjämnning vid beskattning av fysiska personer,

icke måtte föranleda någon riksdagens åtgärd.

Stockholm den 18 februari 1964

På bevillningsutskottets vägnar:

JOHN ERICSSON

Närvarande:

från första kammaren: herrar John Ericsson, Einar Eriksson, fröken Ranmark*, herrar Yngve Nilsson, Wärnberg, Lundström*, Gösta Jacobsson, Billman, Sundin* och Hellebladh; samt

från andra kammaren: herrar Magnusson i Borås¹, Brandt, Allard*, Gustafson i Göteborg*, Kärrlander, Engkvist, Christenson i Malmö*, Andersson i Essvik, Eriksson i Bäckmora, Björkman² och fru Kristensson*.

* Icke närvarit vid justering av betänkandet.

¹ Närvarande vid behandlingen av motionerna I:19 och II:24.

² Närvarande vid behandlingen av motionen II:374.

Reservationer

1) av herrar Yngve Nilsson, Lundström, Gösta Jacobsson, Billman, Sundin, Magnusson i Borås, Gustafson i Göteborg, Christenson i Malmö, Eriksson i Bäckmora och fru Kristensson, vilka — under återopande av innehållet i de likalydande motionerna I:19 av herr Mattsson m. fl. och II:24 av herr Nilsson i Svalöv m. fl. — ansett, att utskottet bort tillstyrka bifall till motionerna och sålunda under punkten 1) hemställa, att riksdagen måtte

a) antaga det vid motionerna fogade förslaget till förordning angående ändring av 2, 8 och 9 §§ förordningen den 8 april 1960 (nr 63) om rätt till förlustutjämning vid taxering för inkomst,

b) antaga det vid motionerna fogade förslaget till förordning om rätt till utjämning i vissa fall av statlig inkomstskatt i samband med inkomststegring eller inkomstminskning, ävensom

c) i skrivelse till Kungl. Maj:t hemställa om skyndsamt utredning rörande möjligheterna till en fullständig resultatutjämning, varvid i första hand bör prövas frågan om resultatutjämning genom den s. k. kontometoden, samt att förslag i detta syfte snarast förelägges riksdagen;

2) av fru *Kristensson* och herr *Björkman*, vilka — under åberopande av innehållet i motionen II:374 — ansett, att utskottet bort tillstyrka bifall till densamma och sålunda under punkten 2) hemställa,

att riksdagen måtte i skrivelse till Kungl. Maj:t anhålla om utredning av frågan om progressionsutjämning vid beskattning av fysiska personer med på längre sikt starkt ojämn inkomstfördelning.