

Nr 25

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

I de inom riksdagen väckta, till bevillningsutskottet hänvisade likalydande motionerna, I:92 av herr *Mattsson m.fl.* och II:121 av herr *Nilsson* i Svalöv *m.fl.*, har 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 förordas, 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 förutsätt-

ning 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 innehåft 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 — tillkommer 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 moderbolags 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 innehåft aktier i företaget.

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 1966, dock att äldre bestämmelser fortfarande skola gälla i fråga om 1965 års taxering samt eftertaxering för år 1965 eller tidigare år.

2) antaga följande

Förslag

till

förordning om rätt till utjämning i vissa fall av statlig inkomstskatt i samband med inkomsttegring 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 erlagga, nedsättes till sådant belopp, att den sammanlagda statliga inkomstskatten för det ifrågasvarande beskattningsåret och för jämförelseåret blir lika stor som summan av den skatt, som han haft att erlagga 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 beräknas, 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 skall tagas 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 jämligt 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 medgivas 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 inkomstskatt 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 § omförmäld skattskyldig, som på grund av vad i 22 § 1 mom. vid 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 härför 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, tillställa 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 beräknas, 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.

15 §.

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 kronor
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 kronor
	<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 kronor
	<hr/>
	3 620 kronor
Avgår skatt å 10 000 kronor enligt samma grunder	1 000 kronor
<i>Skatt att erlægga enligt taxering för beskattningsåret</i>	<hr/>
	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 §.

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 skattelindring, 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 avgiva 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, hänförlig 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 1966. Förordningen skall dock icke äga tillämpning i avseende å skatteberäkning i anledning av 1965 års eller tidigare års taxering eller på föranledande av eftertaxering för år 1965 eller tidigare år.

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

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 motionen II:121.

Ändringar i förordningen om förlustutjämnning

Genom förordningen den 8 april 1960 (nr 63) infördes i skattelagstiftningen rätt till förlustutjämnning 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 inte till 1 000 kronor, får densamma inte 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 utjämnning 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 förlustutjämnning förutsättes, att ägarförhållandena 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 *motionerna* 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 nu 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.

Motionsyrkanden av enahanda beskaffenhet har alltsedan 1960 årligen varit föremål för utskottets prövning. I sitt av riksdagen godkända betänkande nr 12 år 1964 framhöll utskottet 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. 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 fråga om de spärregler som gäller i fråga om fåmansbolagen anförde bevillningsutskottet att utskottet var 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. Emellertid ansåg utskottet det knappast vara möjligt att genom generella föreskrifter tillgodose dessa fall; därtill var riskerna för missbruk alltför påtagliga.

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. Förslaget blev i denna del inte föremål för lagstiftningsåtgärder.

Sammanfattningsvis innebar utredningens förslag till progressionsutjämning följande.

Fysisk person ägde påkalla progressionsutjämning, om den beskattningsbara inkomsten med minst 12 000 kronor översteg nästföregående års

motsvarande inkomst. En jämförelse skulle sålunda göras allenast mellan två på varandra följande år.

Förelåg förutsättningar för utjämning, skedde denna sålunda att skatten för det andra året, då inkomstökning förelåg, i erforderlig omfattning jämkades nedåt.

Uppgick 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, kunde enligt förslaget skatteomräkning jämväl i detta fall ske, nämligen som om inkomstökningen likväl uppgått till minimibeloppet 12 000 kronor.

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

Beträffande äkta makar föreslogs regler av innebörd att hänsyn togs till sammanlagda beloppet av makarnas beskattningsbara inkomster. Detta medförde bl. a. en viss skattelindring första året för nygifta, som ingick äktenskap i samband med att en av makarna fick ökad inkomst eller båda började förvärvsarbete.

En förutsättning för skatteutjämning var att den skattskyldige även under jämförelseåret haft sådan inkomst att han varit deklarationskyldig.

I *motionerna* 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 deklarationskyldigheten 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.

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 åren 1960—1964 men avvisades vid samtliga tillfällen.

Bevillningsutskottet avstyrkte år 1964 (bet. nr 12) nu förevarande yrkande med den motiveringen att särskild hänsyn borde tas till de invändningar av principiell natur, som under remissbehandlingen riktats mot införande av progressionsutjämning i beskattningssystemet. Utskottet 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 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 har jämväl avisats av riksdagen åren 1960—1964. I sitt förenämnda betänkande nr 12/1964 åberopade utskottet att frågan om en allmän öppen resultatutjämning genom den s. k. kontometoden ingående prövades av 1957 års skatteutredning, som fann att man, i vart fall för det dåvarande, inte borde införa regler om en sådan resultatutjämning. Vad motionärerna anfört innebar enligt utskottet inte några nya synpunkter på ämnet.

Utskottet

De motioner, som utskottet har att behandla i förevarande sammanhang, syftar till att utjämna verkningarna av progressionen vid den statliga inkomstbeskattningen. Sålunda yrkas vissa ändringar i den år 1960 antagna förordningen om rätt till förlustutjämning vid taxering för inkomst. I motionerna yrkas också att det av 1957 års skatteutredning framlagda förslaget till förordning om rätt till utjämning av statlig inkomstskatt å merinkomst i vissa fall måtte — med vissa ändringar — antas av riksdagen. Slutligen hemställs om skyndsamt utredning i fråga om möjligheterna till en fullständig resultatutjämning genom i första hand en kontometod.

Enligt förordningen om rätt till *förlustutjämning* kräves för rätt till förlustavdrag att deklarationsskyldighet förelegat för förluståret. Motionärerna anser att såsom villkor för rätt till förlustavdrag bör räcka att deklarationsskyldighet förelegat för förluståret eller för något av de två beskattningsåren omedelbart före förluståret

Den begränsning av rätten till förlustavdrag, som det i förordningen föreskrivna villkoret innebär, aktualiserades redan under förarbetena till lagstiftningen. Ehuru ett flertal remissinstanser accepterade nämnda villkor fanns det å andra sidan remissmyndigheter, vilka ansåg begränsningsregeln för sträng och i varje fall i behov av uppmjukning. Departementschefen anslöt sig emellertid till den av 1957 års skatteutredning uttalade uppfattningen att det i huvudsak endast är hänsynen till sådana skattskyldiga, som driver verklig förvärvsverksamhet eller har en mer bestående inkomstkälla av större omfattning, som motiverar en rätt till förlustöverföring och att därför en villkorlös rätt till förlustavdrag inte borde medges. Den mest lättillämpade begränsningsregeln var enligt skatteutredningens mening att anknyta avdragsrätten till deklarationsskyldig-

heten. Utskottet delar denna uppfattning. Befogade invändningar torde knappast kunna riktas mot syftet med den berörda begränsningsregeln. Det är rimligt att i princip endast sådana underskott, som uppkommit sedan den skattskyldige inträtt i förvärvslivet, beaktas genom förlustavdrag. I praktiken torde det för övrigt mera sällan förekomma fall, då skattskyldig, som utövar verklig förvärvsverksamhet, går förlustig rätten till avdrag. Med det anförda avstyrker utskottet bifall till motionerna i denna del.

I förordningen om förlustutjämning har intagits en särbestämmelse i fråga om fåmansbolagen. Denna innebär att för rätt till förlustutjämning kräves att ägarförhållandena i bolaget eller föreningen är desamma vid förlusttillfället som då förlusten skall utnyttjas. Detta krav anses uppfyllt om aktierna i bolaget eller andelarna i föreningen då avdraget yrkas helt eller så gott som helt ägs 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 dessa personers ställe. I motionerna yrkas sådan författningsändring, att rätten till förlustutjämning skall kvarstå, om den som övertagit aktier på grund av arv, testamente eller bodelning överlåter dessa till tidigare ägare av aktier i företaget.

Bestämmelsen att ägarförhållandet i fåmansbolag skall vara väsentligen detsamma vid förlusttillfället, som då förlusten utnyttjas, har tillkommit för att förhindra missbruk. 1957 års skatteutredning uttalade att vissa inskränkningar var ofrånkomliga och åberopade därvid att om ett bolags eller en förenings verksamhet lämnat förlust och företags ställning var undergrävd, den förefintliga förlusten från rena skattesynpunkter likväl representerade en tillgång, som i allt fall inte understeg hälften av förlusten. Det förelåg därför stor risk för att den avveckling av företaget, som bort vara en naturlig följd av det dåliga resultatet av verksamheten, inte skulle komma att ske. Enligt utredningens mening borde i görligaste mån förhindras att likvidations- eller konkursmässiga företag började gå i handeln såsom någon form av avskrivningsobjekt. Utskottet delar utredningens uppfattning och anser spärregeln ändamålsenligt utformad. En rätt till förlustutjämning kan visserligen framstå som rimlig även i andra fall än då aktier bytt ägare genom arv, testamente eller bodelning. Men att tillgodose dessa fall genom generella föreskrifter av den art motionärerna avser torde inte kunna ske om man vill ha bestryggande garantier mot missbruk. Med det anförda avstyrker utskottet motionerna även i denna del.

Frågan om införande av *progressionsutjämning* har, som framgår av den inledningsvis lämnade redogörelsen, upprepade gånger prövats av riksdagen men alltid avvisats. I sitt av 1964 års riksdag godkända betänkande nr 12 åberopade bevillningsutskottet bl. a. de invändningar av principiell natur som under remissbehandlingen riktats mot skatteutredningens förslag till

förordning om rätt till utjämning av statlig inkomstskatt å merinkomst i vissa fall, därvid hävdats, å ena sidan, att genom förslaget generella utformning progressionsutjämning måste tillåtas i åtskilliga fall, då en sådan utjämning inte kunde anses sakligt motiverad, och å andra sidan, att det föreslagna systemet inte alltid tillgodosåg behovet av utjämning vid fleråriga inkomstminskningar. Som utskottet tidigare framhållit bör spörsmålet om åstadkommande av progressionsutjämning vid beskattningen betraktas som en fråga på längre sikt, särskilt som de mest iögonenfallande verkningarna av progressionen får anses undanröjda genom lagstiftningen om beskattning av ackumulerad inkomst, om taxering för inkomst av medel som insatts på skogskonto och om förlustutjämning. Utskottet kan således inte biträda yrkandet om införande av skatteutredningens förslag till progressionsutjämning.

Utskottet övergår slutligen till yrkandet om utredning rörande möjligheterna till en *allmän öppen resultatutjämning* genom den s. k. kontometoden. Även denna fråga prövades ingående av 1957 års skatteutredning, som emellertid avstod från att framlägga förslag till lagstiftning av sådan innebörd. Den viktigaste invändningen mot en allmän öppen resultatutjämning var enligt utredningens mening de stats- och kommunfinansiella verkningar en dylik metod kunde beräknas få åtminstone på kortare sikt. Utredningen underströk också att metodens räckvidd var begränsad så till vida, att den endast kunde bli av värde för den, som från början hade så goda vinstförhållanden att han ägde möjlighet att göra de för framtida utjämning erforderliga avsättningarna och också gjorde dem. Utskottet kan i och för sig vitsorda att det inte minst från rättvisesynpunkt skulle vara till fördel om möjligheter öppnades till en vidsträckt resultatutjämning vid beskattningen. Detta är emellertid en fråga som måste prövas i samband med prövningen av företagsbeskattningen i dess helhet. Införandet av ett system med öppna skattefria konto- eller fondavsättningar torde nämligen inte kunna ske utan att man omprövar gällande regler för inventarieavskrivning, varulagervärdering och de övriga möjligheter till skattemässig konsolidering och förtäckt resultatutjämning som skattelagstiftningen nu erbjuder. Med det anförda avstyrker utskottet jämväl bifall till utredningsyrkandet i motionerna.

Under åberopande av vad sålunda anförts får utskottet hemställa,

att de likalydande motionerna I:92 av herr Mattsson m. fl. och II:121 av herr Nilsson i Svalöv m. fl. angående resultatutjämning vid beskattningen icke måtte föranleda någon riksdagens åtgärd.

Stockholm den 8 april 1965

På bevillningsutskottets vägnar:

JOHN ERICSSON

Närvarande:

från f ö r s t a kammaren: herrar John Ericsson, Einar Eriksson, fröken Ranmark, herrar Yngve Nilsson, Wårnberg, Elofsson, Tage Johansson, Billman, Enarsson och Skårman; samt

från a n d r a kammaren: herrar Magnusson i Borås, Brandt, Allard*, Kårlander, Engkvist*, fru Nettelbrandt, herrar Eriksson i Bäckmora, Boo, Carlstein* och Sterne.

* Icke närvarit vid justering av betänkandet.

Reservation

av herrar *Yngve Nilsson, Elofsson, Billman, Enarsson, Skårman, Magnusson* i Borås, fru *Nettelbrandt*, herrar *Eriksson* i Bäckmora, *Boo* och *Sterne*, vilka — under åberopande av innehållet i de likalydande motionerna I:92 av herr Mattsson m. fl. och II:121 av herr Nilsson i Svalöv m. fl. — ansett, att utskottet bort hemställa,

att riksdagen måtte

1) 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;

2) antaga det vid motionerna fogade förslaget till förordning om rätt till utjämning i vissa fall av statlig inkomstskatt i samband med inkomststegring eller inkomstminskning; samt

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