Nr 13

Skatteutskottets betänkande i anledning av motioner angående resultatutjämning vid beskattningen.

Motionerna

I detta betänkande behandlas motionerna

1973:9 av herr Henmark (fp) vari hemställs
att riksdagen hos Kungl. Maj:t hemställer att Kungl. Maj:t till 8 § förordningen (1960:63) om rätt till förlustutjämning vid taxering för inkomst fogar ett tillägg så lydande: "Har någon eller några fysiska personer förvärvat företag som nu sagts och företaget under det beskattningsår varunder förvärvet skett men före förvärvet ej drivit någon verksamhet må dock förlustavdrag åtnjutas för förlust i verksamhet som påbörjas efter det företaget sålunda överlåtits."

1973:130 av herr Johansson i Skärstad m. fl. (c) vari hemställs
att riksdagen hos Kungl. Maj:t anhåller om utredning av frågan om skattemässig inkomstutjämning för konstnärer;

1973:136 av herr Sjönell m. fl. (c) vari hemställs
att riksdagen hos Kungl. Maj:t anhåller om utredning beträffande rätt för företag att avsätta medel till utbildningsfonder i enlighet med vad som anförts i motionen;

1973:254 av herr Nilsson i Trobro m. fl. (m) vari hemställs
att riksdagen i anledning av vad i motionen anförts hos Kungl. Maj:t hemställer om skyndsam utredning i syfte att genomföra en öppen resultatutjämning genom en kontometod;

1973:260 av herr Westberg i Ljusdal (fp) vari hemställs
att riksdagen omprövar ett tidigare ställningstagande i frågan och hos Kungl. Maj:t anhåller om förslag till regler, som gör det möjligt för ett företag med små kapitalresurser att skattefritt avsätta vinstmedel till fond för täckande av kundförluster;

1973:388 av herr Josefson i Arrie m. fl. (c) vari hemställs
att riksdagen hos Kungl. Maj:t anhåller om tilläggsdirektiv till den pågående utredningen om företagsbeskattningen beträffande införande av rätt till öppen resultatutjämning i beskattningen genom kontometod, i enlighet med vad som anförts i motionen;

1973:394 av herr Nordgren m. fl. (m) vari hemställs
att riksdagen hos Kungl. Maj:t anhåller om förslag till innevarande års riksdag om rätt för rörelseidkare, som driver enskild firma, och jordbrukare att i samband med inkomsttaxeringen erhålla avdrag för avsättning till självfinansieringsfond i enlighet med i motionen uppdragna riktlinjer;

1973:555 av herr Andersson i Örebro m. fl. (fp) vari hemställs
att riksdagen hos Kungl. Maj:t begär att skattefri avsättning får ske till investeringsfond för marknadsföringsändamål;

1973:588 av herr Schött m. fl. (m) vari hemställs
att riksdagen anhåller om att Kungl. Maj:t snarast förelägger riksdagen förslag om avsättning till utbildnings- och omställningsfond för företagen i syfte att öka de anställdas ekonomiska trygghet i händelse av företagsnedläggelser, omlokalisering av verksamheten eller andra omställningar;

1973:595 av herrar Wirtén (fp) och Börjesson i Glömminge (c) vari hemställs
att riksdagen hos Kungl. Maj:t anhåller om tilläggsdirektiv till företagsskatteberedningen (Fi 1970:77) angående införande av ett generellt investeringskontosystem med konjunktur- och regionalpolitiskt syfte och möjlighet till resultatutjämning för företag utan diskriminering i enlighet med vad som anförts i motionen;

1973:1005 av herr Andersson i Örebro m. fl. (fp, c, m) vari hemställs
att riksdagen hos Kungl. Maj:t anhåller om särskilda skatteregler för vidareutveckling av företag i enlighet med vad som anförts i motionen;

1973:1006 av herrar Anneräs (fp) och Levin (fp) vari hemställs
att riksdagen hos Kungl. Maj:t anhåller om förslag till inrättande av investeringsfonder för att främja avsättningen;

1973:1023 av herrar Helén (fp) och Fälldin (c) vari hemställs
att riksdagen hos Kungl. Maj:t begär rätt för företagen att skattefritt göra avsättningar till utbildningsfonder;

1973:1047 av herr Magnusson i Borås m. fl. (m, c, fp) vari hemställs
att riksdagen
dels antar följande

1. Förslag till
Lag om ändring i förordningen (1960:63) om rätt till förlustutjämning vid taxering för inkomst

Härigenom förordnas, att 2, 8 och 9 §§ förordningen (1960:63) om rätt till förlustutjämning vid taxering för inkomst skall ha nedan angivna lydelse.

2 §

Med förlust – – – samma år.

Förlustavdrag må medgivas allenast om skattskyldig under förluståret eller under något av de två närmast föregående beskattningsåren varit jämlikt 22 § 1 mom. första stycket vid 1) taxeringsförordningen skyldig avlämna självdeklaration till ledning för sin taxering för inkomst eller om skattskyldigs bruttointäkter av en eller flera förvärvskällor under något av nämnda år uppgått till sådant belopp att han jämlikt bestämmelserna vid 2) eller 3) nämnda stycke varit skyldig avlämna deklaration som nyss sagts. 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 deklaration för förluståret avgivits under vederbörligt taxeringsår.

Till förlustavdrag – – – 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 ägareförhållandena 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 förlustårets 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 ägareförhållandena 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 förlustårets ingång innehaft aktier i företaget.

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 1974 dock att äldre bestämmelser fortfarande skola gälla i fråga om 1974 års taxering samt i fråga om eftertaxering för år 1974 eller tidigare år.

2. 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 nämnda förordning sägs, erhålla utjämning av statlig inkomstskatt i samband med inkomststegring eller inkomstminskning.

2 §

Uppgår den beskattningsbara inkomsten för i 1 § omförmäld 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 ifrågavaran-

de 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 vartdera 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 §

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.

6 §

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 skattutjämning enligt förevarande förordning ej medgivas för skatt, som i anledning av samma taxering påföres.

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 nu ifrågavarande skatteutjämning 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)

7 §

Rätt till skatteutjämning enligt denna förordning föreligger endast för sådan i 1 § omförmäld skattskyldig, som på grund av vad i 22 § 1 mom. 1)–3) taxeringsförordningen sägs vara skyldig att utan anmaning avlämna självdeklaration till ledning för sin taxering för inkomst under jämförelseåret eller något av de två närmast föregående beskattningsåren. Tillika skall gälla att deklarationsskyldigheten fullgjorts under iakttagande av de härför i taxeringsförordningen lämnade föreskrifterna.

8 §

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 12 § sägs, vara till kansliet inkommen före utgången av april månad året efter taxeringsåret.

9 §

Bifalles ansökning, varom i 8 § 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.

10 §

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.

11 §

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.

12 §

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 11 § sägs, eller har den beräknade merinkomsten eller inkomstminskningen ökat till följd av sådant beslut eller utslag, äger den skattskyldige inkomma med ansökning enligt 8 § inom ett år från det ifrågavarande beslut eller utslag meddelades.

Äger skattskyldig enligt 99 § taxeringsförordningen i särskild ordning anföra besvär hos prövningsnämnd, må han tillika inom där angiven tid inkomma med ansökning enligt 8 §.

13 §

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 10 § icke må anföras.

14 §

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
Beskattningsbar inkomst för beskattningsåret	20 100
Sammanlagd beskattningsbar inkomst kronor	30 100

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
för beskattningsåret	15 100
Kronor	30 100

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

å 15 000 kronor	1 800
å 15 100 kronor	1 820
Kronor	3 620
Avgår skatt å 10 000 kronor enligt samma grunder	*1 000*
Skatt att erlägga enligt taxering för beskattningsåret Kronor	2 620

Det anmärkes, att – för att skatteutjämning enligt denna förordning för den i exemplet avsedde 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 6 §

Innebörden av 6 § 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 1974. Förordningen skall dock icke äga tillämpning i avseende å skatteberäkning i anledning av 1974 års eller tidigare års taxering eller på föranledande av eftertaxering för år 1974 eller tidigare år.

dels i skrivelse till Kungl. Maj:t hemställer att skyndsam utredning företas om möjligheten till en fullständig resultatutjämning, varvid i första hand prövas frågan om resultatutjämning genom den s. k. kontometoden, samt att förslag i detta syfte snarast föreläggs riksdagen.

Gällande bestämmelser

Enligt gällande bestämmelser anses ett beskattningsår i princip som en sluten enhet, och inkomstberäkningen påverkas inte av resultatet under andra år. Den skattskyldige har emellertid inom ramen för gällande bestämmelser vissa möjligheter till såväl förtäckt som öppen resultatutjämning.

Förtäckt resultatutjämning möjliggörs bl. a. genom gällande regler för värdering av varulager och avskrivning å inventarier. Anledning saknas att

i detta sammanhang gå in närmare på denna fråga.

Även öppen resultatutjämning medges i viss utsträckning, nämligen enligt förordningen (1951:763) angående beräkning av statlig inkomstskatt för ackumulerad inkomst, enligt förordningen (1960:63) om rätt till förlustutjämning vid taxering för inkomst samt enligt särskilda bestämmelser om vissa kontoavsättningar m. m.

Reglerna om beräkning av skatt för *ackumulerad inkomst* avser att lindra den progressiva statliga beskattningen för fysisk person, oskift dödsbo och familjestiftelse, om den skattskyldige åtnjutit inkomst som hänför sig till flera år. Reglerna innebär att skatten på den ackumulerade inkomsten beräknas som om inkomsten fördelats på det antal år vartill den hänför sig.

Rätt till *förlustutjämning* infördes år 1960 för skattskyldig vars verksamhet ett år lämnat underskott som inte kan skattemässigt avräknas mot överskott av annan förvärvskälla samma år. Underskottet får då utnyttjas såsom förlustavdrag när som helst vid taxering för de följande sex åren. Som förlust räknas inte endast underskott i egentlig mening utan även andra allmänna avdrag, som skattemässigt inte kunnat utnyttjas. För att förlustavdrag skall kunna medges krävs att förlusten uppkommit under ett år, då den skattskyldige varit skyldig deklarera, samt att deklarationsskyldigheten också fullgjorts. Uppgår förlusten under förluståret inte till 1 000 kr., får densamma inte utnyttjas som förlustavdrag.

Om ett aktiebolag eller en ekonomisk förening övergår i andra händer genom att aktierna i bolaget eller andelarna i föreningen byter ägare, medför detta att aktiebolagets eller den ekonomiska föreningens rätt till utjämning av förlust upphör. Reglerna avser att förhindra missbruk och tar sikte på fåmansbolag. Avsikten är att företag utan andra "värden" än en skattemässig rätt till förlustavdrag inte skall kunna gå i handeln. Förlustavdrag får därför medges endast om aktierna eller andelarna helt eller så gott som helt ägs av samma personer vid taxeringsårets utgång som vid förlustårets ingång. Äganderättsövergång genom arv, testamente eller bodelning saknar betydelse i detta sammanhang. Liknande regler gäller vid fusion.

Lagstiftningen om förlustutjämning grundade sig på förslag av 1957 års skatteutredning (SOU 1958:35). Utredningen avvisade tanken på en *allmän öppen resultatutjämning* genom en kontometod under hänvisning främst till de stats- och kommunfinansiella verkningarna av en sådan anordning. Däremot föreslogs rätt till *utjämning av statlig inkomstskatt på merinkomst* i vissa fall, men detta förslag ledde inte till lagstiftning.

Reglerna om *skogskonto* innebär att skattskyldig, som haft intäkt av skogsbruk, enligt förordningen (1954:142) om taxering för inkomst av medel, som insatts å skogskonto, kan få uppskov med taxeringen för den del av intäkten som satts in på sådant konto. Uppskov medges för ett och samma beskattningsår med högst 60 % av köpeskillingen för rotsåld skog

samt 40 % av köpeskillingen för leveransvirke. För skogsägare som drabbats av stormskador under år 1971 höjs dessa procenttal till 80 resp. 50.

Av övriga bestämmelser på detta område förtjänar särskilt att nämnas lagstiftningen om *investeringsfonder för konjunkturutjämning*. Enligt förordningen (1955:256) om investeringsfonder för konjunkturutjämning har aktiebolag, ekonomisk förening och sparbank rätt att göra avsättning till investeringsfond. Avdrag för avsättning till investeringsfond för rörelse får medges med högst 40 % av årsvinsten före skatt. Beträffande investeringsfond för skogsbruk får avdrag medges med högst 10 % av bruttointäkten av skogsbruk. 46 % – eller i visst fall 40 % – av avsättningen skall insättas på särskilt konto i riksbanken. Investeringsfondernas primära uppgift är att utgöra ett verksamt medel i den konjunkturutjämnande politiken. Fonden får i princip disponeras endast efter beslut av Kungl. Maj:t eller arbetsmarknadsstyrelsen.

Frågornas tidigare behandling

Motionsyrkanden angående ändringar i förordningen om rätt till förlustutjämning och genomförande av rätt till progressionsutjämning och allmän öppen resultatutjämning har behandlats av riksdagen årligen alltsedan förlustutjämningsförordningen antogs år 1960. Bevillningsutskottet har vid sin prövning av motsvarande yrkanden ansett att bestämmelserna om förlustutjämning av främst kontrolltekniska skäl bör bibehållas i sin nuvarande utformning. Utskottet har inte heller ansett skäl föreligga att genomföra en rätt till progressionsutjämning med hänvisning till att redan gällande bestämmelser kan anses undanröja de mest iögonenfallande verkningarna i ifrågavarande hänseende av progressionen vid den statliga inkomstbeskattningen.

Beträffande frågan om en allmän öppen resultatutjämning har bevillningsutskottet uttalat bl. a. att denna fråga är så central för det svenska skattesystemet i dess helhet att den inte kan avgöras utan en noggrann omprövning av gällande regler för inventarieavskrivning och varulagervärdering och de möjligheter i övrigt till skattemässig konsolidering och resultatutjämning som skattereglerna nu erbjuder. Vidare har såväl bevillningsutskottet som skatteutskottet ansett att införandet av rätt till resultatutjämning inom vissa verksamhetsområden eller för vissa yrkeskategorier skulle strida mot grundläggande principer i beskattningen (BeU 1970:20 och SkU 1971:55).

Vid behandlingen av motsvarande fråga vid 1972 års riksdag anförde skatteutskottet (SkU 1972:22) bl. a. att de skäl av kontrollteknisk och annan art som bevillningsutskottet och skatteutskottet åberopat mot bifall till framställda yrkanden på detta område fortfarande gällde. Därtill kom att redan gällande beskattningsregler erbjöd vissa möjligheter att genom vinstreglerande dispositioner av skilda slag åstadkomma en faktisk resultatutjämning mellan olika år. Utskottet vidhöll uppfattningen att dessa möjligheter i allmänhet fick anses tillräckliga, och för sådana fall,

där speciella skäl talade för att principen om beskattningsårets slutenhet borde brytas, fanns också särskilda regler, t. ex. lagstiftningen om skogskonto, ackumulerad inkomst och förlustutjämning. Därtill kom att en ändrad inställning till frågor av denna art torde förutsätta en omprövning av företagsbeskattningen i dess helhet. I detta hänseende hänvisade utskottet till företagsskatteberedningens (Fi 1970:77) utredningsuppdrag.

I företagsskatteberedningens uppdrag ingår bl. a. att pröva om den nuvarande avvägningen är den riktiga mellan å ena sidan möjligheten till vinstreglerande dispositioner genom bl. a. förmånliga av- och nedskrivningsregler och å andra sidan storleken av den vinstbeskattning som träffar företagen. En av beredningens huvuduppgifter är att från olika synpunkter pröva nuvarande möjligheter att bilda dolda reserver. Beredningen bör kunna överväga att i utjämnande syfte åstadkomma temporära insättningar av vinstmedel på spärrkonto. Systemet med konjunkturinvesteringsfonder, som har en väsentlig roll i stabiliseringspolitiken, bör om möjligt byggas ut så att t. ex. lagerinvesteringar mer effektivt än för närvarande kan inordnas i systemet och att även andra ändamål än för närvarande, såsom att främja forskning, kan hänföras hit. Beredningen bör enligt direktiven även ta upp frågan om avdragsrätt för avsättningar för garantirisker och pröva om skilda regelkomplex för olika slag av fondinstitut bör samordnas och sammanföras.

Utskottet

I detta betänkande behandlar utskottet motioner om vidgad rätt till resultatutjämning vid beskattningen. Sålunda yrkas i motionen 1973: 1047 vissa ändringar i förordningen (1960:63) om rätt till förlustutjämning vid taxering för inkomst och att riksdagen, med vissa ändringar, antar det förslag till förordning om rätt till utjämning av statlig inkomstskatt som på sin tid lades fram av 1957 års skatteutredning (SOU 1958:35). I denna motion liksom i motionen 1973:388 yrkas vidare utredning om möjligheterna att införa en allmän rätt till resultatutjämning för företagare, jordbrukare och fastighetsägare genom en kontometod. Även motionerna 1973:130 och 1973:254 innehåller yrkanden om öppen resultatutjämning, men dessa yrkanden begränsar sig till vissa yrkeskategorier nämligen konstnärer resp. jordbrukare.

I andra motioner framställs yrkanden om rätt till avdrag för avsättning till olika slag av investeringsfonder m. m., riskfonder och utvecklingsfonder. Sålunda yrkas i motionen 1973:394 att den som har enskild firma bör få göra avdrag för avsättning till fond för självfinansiering eller kapitalbildning, i motionerna 1973:555 och 1973:1006 avdrag för avsättning till investeringsfond för marknadsföring eller för avsättningsfrämjande åtgärder, i motionen 1973: 595 ett generellt investeringskontosystem i konjunktur- och regionalpolitiskt syfte samt i motionerna 1973:136, 1973:588 och 1973:1023 avdrag för avsättning till anställnings- eller utbildningsfond. I motionen 1973:260 föreslås avdrag för

avsättningar för kundförluster m. m. och i motionen 1973:1005 inrättande av särskilda utvecklingsfonder med förmånlig skattebelastning.

En speciell detaljfråga tas upp i motionen 1973:9. Enligt förlustutjämningsförordningen är fåmansbolag berättigat till avdrag för förlust, som uppkommit tidigare år men som då inte kunnat utnyttjas, endast om ägarförhållandena är väsentligen desamma vid utgången av taxeringsåret som vid ingången av förluståret, dvs. det beskattningsår då förlusten uppkom. Bestämmelserna har fått denna utformning för att undvika handel med förlustbolag utan andra "tillgångar" än rätt till förlustavdrag. Motionären i motionen 1973:9 anför att denna spärregel i vissa fall kan få ej avsedda konsekvenser. Om någon förvärvar aktierna i ett vilande bolag under löpande räkenskapsår, och om räkenskapsåret inte läggs om i samband med aktieförvärvet, kan nämligen förlust som uppkommer under detta räkenskapsår inte förskjutas till senare år, även om förlusten hänför sig till tiden efter aktieförvärvet. I motionen yrkas därför att förlustutjämningsförordningen ändras i detta hänseende för bolag som börjat driva verksamhet först efter aktieöverlåtelsen.

En annan sida av de nu behandlade detaljreglerna berörs i motionen 1973:1047. Fåmansbolags rätt till förlustavdrag påverkas inte av att aktier övergått till annan ägare genom arv, testamente eller bodelning. Motionärerna yrkar att rätten till förlustavdrag skall kvarstå även om den nye ägaren i sin tur överlåter aktierna till någon som redan tidigare ägt aktier i bolaget. I motionen yrkas vidare att förlustavdrag skall kunna medges inte endast om deklarationsskyldighet förelegat för förluståret utan även om sådan skyldighet förelegat för något av de två närmast föregående beskattningsåren.

Beträffande detaljutformningen av reglerna i förlustutjämningsförordningen är det givetvis möjligt att hävda olika ståndpunkter. Enligt utskottets uppfattning bör det emellertid inte komma i fråga att, som föreslås i motionen 1973:1047, utan vägande skäl och mot de principer som ligger till grund för bestämmelserna medge avdrag för förlust som uppkommit under år då den skattskyldige inte varit yrkesverksam och saknat inkomst. Inte heller övriga detaljfrågor beträffande förlustutjämningsförordningen kan enligt utskottets mening anses vara av sådan karaktär, att omedelbara lagstiftningsåtgärder är påkallade. Utskottet, som tidigare år avstyrkt ändringsyrkanden på detta område med hänvisning bl. a. till företagsskatteberedningens utredningsuppdrag, avstyrker således motionerna 1973:9 och 1973:1047 i denna del.

Av den inledningsvis lämnade redogörelsen framgår att övriga frågor som aktualiserats i motionerna prövats av riksdagen åtskilliga gånger. De skäl av kontrollteknisk och samhällsekonomisk art, som därvid åberopats mot bifall till de i motionerna framställda yrkandena, gäller fortfarande. Redan nuvarande beskattningsregler erbjuder vissa möjligheter till resultatutjämning genom vinstreglerande dispositioner av skilda slag. Dessa möjligheter får i allmänhet anses tillräckliga, och för sådana fall där speciella skäl talar för att principen om beskattningsårets slutenhet bör brytas finns också särskilda regler, t. ex. lagstiftningen om skogskonto,

ackumulerad inkomst och förlustutjämning. Att därutöver medge avdrag för kontoavsättningar eller annan resultatutjämning i sådan omfattning som förutsätts i motionerna skulle innebära avsevärda, ej acceptabla skattelättnader för företagare och likställda, och en ändrad inställning från utskottets sida till frågor av denna art förutsätter en omprövning av företagsbeskattningen i dess helhet. En sådan omprövning företas för närvarande av företagsskatteberedningen (Fi 1970:77). En av beredningens huvuduppgifter är att i samband därmed utreda frågan om resultatutjämning och reservbildning genom skattefria avsättningar till olika slag av fondinstitut.

Utskottet avstyrker således även nu ifrågavarande motionsyrkanden.

Utskottet hemställer

A. *beträffande förlustutjämningsförordningen*
att riksdagen avslår
1. motionen 1973:9,
2. motionen 1973:1047 i denna del;

B. *beträffande utjämning av statlig inkomstskatt*
att riksdagen avslår motionen 1973:1047 i denna del;

C. *beträffande resultatutjämning i övrigt*
att riksdagen avslår
1. motionen 1973:130,
2. motionen 1973:136,
3. motionen 1973:254,
4. motionen 1973:260,
5. motionen 1973:388,
6. motionen 1973:394,
7. motionen 1973:555,
8. motionen 1973:588,
9. motionen 1973:595,
10. motionen 1973:1005,
11. motionen 1973:1006,
12. motionen 1973:1023,
13. motionen 1973:1047 i denna del.

Stockholm den 13 mars 1973

På skatteutskottets vägnar
TAGE MAGNUSSON

Närvarande: herrar Brandt* (s), Magnusson i Borås (m), Engkvist (s), Kristenson (s), Wärnberg (s), Larsson i Umeå (fp), Carlstein (s), Sundkvist (c), Wikner (s), Nilsson i Trobro (m), Stadling (s), Olof Johansson i Stockholm (c), Hörberg (fp), Björk i Gävle* (c) och fru Normark (s).

* Ej närvarande vid betänkandets justering.

Reservation

av herrar Magnusson i Borås (m), Larsson i Umeå (fp), Sundkvist (c), Nilsson i Trobro (m), Olof Johansson i Stockholm (c), Hörberg (fp) och Björk i Gävle (c), som

dels anfört följande:

Nuvarande skatteregler innebär i princip att varje beskattningsår betraktas som en sluten enhet. Resultatutjämning mellan olika år medges endast i begränsad utsträckning, t. ex. enligt reglerna om varulagervärdering och avskrivning av inventarier m. m. eller genom speciallagstiftning rörande förluster som inte kunnat dras av tidigare år, ackumulerad inkomst, och avsättningar till skogskonto, investeringsfonder e. d.

Från vårt håll har under en följd av år hävdats, att de möjligheter till resultatutjämning och konsolidering, som dessa regler erbjuder, är otillräckliga. Reglerna kan utnyttjas endast i vissa speciella fall och leder till orättvisor för skattebetalare med växlande inkomster. Därtill kommer att företagens växande behov att skapa reserver för en stabil ekonomi och en långsiktig planering bör tillgodoses på ett annat sätt än i dag.

Som framhålls i motionerna 1973:388 och 1973:1047 är det av flera skäl angeläget att genomföra det vid åtskilliga tillfällen framförda kravet på en allmän öppen resultatutjämning genom kontometod, i första hand för mindre och medelstora rörelseidkare, jordbrukare och fastighetsägare. Vi förordar därför en skyndsam utredning av denna fråga. Utredningen bör samtidigt pröva om behov föreligger att jämsides härmed genomföra ytterligare regler för att utjämna beskattningen vid växlande inkomster och undersöka möjligheterna att eliminera sådana inkonsekvenser och otillfredsställande effekter, som i motionerna 1973:9 och 1973:1047 påtalats beträffande förlustutjämningsförordningen.

Vi tillstyrker således motionerna 1973:388 och utredningsyrkandet i motionen 1973:1047. Med den begärda utredningen, som lämpligen torde kunna företas med förtur inom företagsskatteberedningen, torde övriga motionsyrkanden åtminstone i huvudsak vara tillgodosedda.

dels ansett att utskottet bort hemställa

att riksdagen med bifall till motionen 1973:388 och utredningsyrkandet i motionen 1973:1047 samt med anledning av motionerna 1973:9, 1973:130, 1973:136, 1973:254, 1973:260, 1973:394, 1973:555, 1973:588, 1973:595, 1973:1005, 1973:1006, 1973:1023 och 1973:1047 begär att Kungl. Maj:t överlämnar motionerna till företagsskatteberedningen (Fi 1970:77) för beaktande och skyndsam utredning i syfte att förbättra möjligheterna till resultatutjämning vid beskattningen och genomföra en allmän öppen resultatutjämning genom kontometod.