

## Nr 2

Skatteutskottets betänkande i anledning av Kungl. Maj:ts proposition 1972: 147 med förslag till lag om ändring i kommunalskattelagen (1928: 370), m. m. jämte motioner.

### Propositionen

I proposition 1972: 147 har Kungl. Maj:t (finansdepartementet) föreslagit riksdagen att anta vid propositionen följande förslag till

1. lag om ändring i kommunalskattelagen (1928: 370),
2. förordning om ändring i förordningen (1947: 576) om statlig inkomstskatt,
3. lag om ändring i förordningen (1966: 172) om avdrag vid inkomsttaxeringen för avskrivning på köpekontrakt som avser fartyg m. m.,
4. lag om ändring i förordningen (1960: 63) om rätt till förlustutjämning vid taxering för inkomst.

I propositionen föreslås förlängning av den särskilda rätten till kontraktsavskrivning av fartyg och luftfartyg med ytterligare sex år, eller t. o. m. taxeringsåret 1980.

Vidare föreslås regler i syfte att förhindra skatteflykt. Fysiska personer och s. k. fåmansbolag avses således inte längre få utnyttja underskott till följd av kontraktsavskrivning mot annan inkomst än inkomst av rederi-, luftfarts- eller varvsrörelse. Underskott som inte kunnat utnyttjas under ett beskattningsår får emellertid utnyttjas på samma sätt under en följande sexårsperiod.

Underskott till följd av högre avskrivning än 10 % av anskaffningsvärdet för fartyg och 15 % av motsvarande värde för luftfartyg får enligt förslaget inte heller utnyttjas mot annan inkomst än inkomst av rederi-, luftfarts- eller varvsrörelse. Underskott som inte kunnat utnyttjas under ett beskattningsår avses här liksom vid kontraktsavskrivning få utnyttjas under en följande sexårsperiod.

I syfte att förhindra skatteflykt såvitt gäller åtnjutna kontraktsavskrivningar föreslås i propositionen vissa ytterligare regler. Vid avyttring av kontrakt, fartyg eller luftfartyg till underpris skall det verkliga värdet, dock högst kontraktspriset, utgöra intäkt i rörelse. Dessutom föreslås att åtnjuten kontraktsavskrivning skall återföras till beskattning, om den skattskyldige flyttar utomlands eller om utflyttning sker av fast drift-

ställe för den rörelse vari kontraktet, fartyget eller luftfartyget ingår. Dessa regler föreslås skola kunna tillämpas på överlåtelse och utflytning intill fem år efter leverans av fartyget eller luftfartyget.

Det yrkesmässiga fisket berörs inte av de föreslagna skatteflyktsreglerna.

Slutligen föreslås dispensrätt för Kungl. Maj:t eller myndighet som Kungl. Maj:t bestämmer.

Skatteflyktsreglerna föreslås bli tillämpliga första gången vid 1973 års taxering.

## Författningförslagen

## 1 Förslag till

## Lag om ändring i kommunalskattelagen (1928: 370)

Härigenom förordnas, att 46 § 1 mom. och punkt 1 av anvisningarna till 28 § kommunalskattelagen (1928: 370) skall ha nedan angivna lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

## 46 §

1 m o m.<sup>1</sup> Därest vid beräkning enligt ovan angivna grunder av skattskyldigs inkomst från särskild förvärvskälla uppkommer underskott, må, med nedan i detta mom. angivna undantag och med iakttagande av föreskriften i 74 §, sådant underskott, i den mån det med tillämpning av de i 56—59 §§ meddelade bestämmelser om beskattningsort är att hänföra till en kommun, avräknas å sådan den skattskyldiges inkomst, som skall tagas till beskattning i samma kommun.

Avdrag är icke medgivet för underskott å icke yrkesmässig avyttring av fast eller lös egendom eller å deltagande i lotteri, för underskott å fastighet och rörelse i utlandet eller för underskott, som uppstått därigenom, att avdrag, varom förmåles i 45 §, överstigit nettointäkten av förvärvskällan, och ej heller för underskott i den mån hänsyn därtill tagits vid beräkning av sjömansskatt.

*Har i rederi- eller luftfartsrörelse avdrag gjorts för värdeminskning av fartyg eller luftfartyg eller för avskrivning på köpekontrakt enligt 1 § förordningen (1966: 172) om avdrag vid inkomsttaxeringen för avskrivning på köpekontrakt som avser fartyg m. m., får underskott i sådan förvärvskälla med belopp som motsvarar större avskrivning för år räknat än 10 procent av anskaffningsvärdet för fartyg eller 15 procent av anskaffningsvärdet för luftfartyg eller avskrivning på köpekontrakt enligt nyssnämnda förordning avräknas endast från inkomst av rederi-, luftfarts- eller varvsrörelse. För underskott som sålunda icke kunnat utnyttjas får avdrag åtnjutas senast det beskattningsår, för vilket taxering sker sjätte kalenderåret efter det kalenderår då taxering sker för det beskattningsår då underskottet upp-*

<sup>1</sup> Senaste lydelse 1959: 36.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

*kom. Avdrag får därvid icke åtnjutas med belopp som överstiger sammanlagda beloppet av inkomst av rederi-, luftfarts- och varvsrörelse i den mån därifrån ej avräknats annat underskott som avses i detta stycke.*

*Vid tillämpning av tredje stycket anses koncernbidrag enligt 43 § 3 mom. som intäkt av rederirörelse, varvsrörelse eller luftfartsrörelse endast i den mån bidraget lämnats av rederiföretag, varvsföretag eller luftfartsföretag och bidragsgivaren under det beskattningsår då bidraget lämnats ej mottagit sådant bidrag.*

*Tredje och fjärde styckena tillämpas ej i fråga om fartyg som användes för yrkesmässigt fiske eller i fråga om avskrivning på köpekontrakt för fartyg som är avsett för sådant ändamål. I fråga om svenskt aktiebolag och svensk ekonomisk förening tillämpas tredje och fjärde styckena endast om aktierna eller andelarna till huvudsaklig del ägas eller på därmed jämförligt sätt innehavas — direkt eller genom förmedling av juridisk person — av en fysisk person eller ett fåtal fysiska personer.*

*Föreligger synnerliga skäl, äger Konungen eller myndighet, som Konungen bestämmer, för särskilt fall medge undantag från tillämpning av tredje stycket. Bryter skattskyldig mot villkor som uppställts för medgivandet, skall taxering ske enligt tredje stycket på samma sätt som vid eftertaxering för beskattningsår som medgivandet avser.*

**Anvisningar**

till 28 §

1.<sup>2</sup> Till intäkt av rörelse hänföras samtliga intäkter i penningar eller varor, som influtit i rörelsen. Detta innebär, att intäkten skall vara av sådan beskaffenhet, att den normalt är att räkna med och ingår såsom

<sup>2</sup> Senaste lydelse 1971: 443.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

ett led i den förvärvsverksamhet; varom fråga är. Hit räknas alltså inflytande betalning för varor eller produkter; som den skattskyldige för i handel eller tillverkar, och gäller detta även för det fall, att rörelseidkaren vid överlåtelse av rörelsen till annan låter i överlåtelsen ingå befintliga varor eller produkter. Denna överlåtelse utgör då så att säga den sista affärshändelsen i hans rörelse. Däremot räknas icke hit sådan intäkt, som till den skattskyldige kan inflyta vid sidan av rörelsen eller utanför vad som normalt är att anse såsom driftinkomst; såsom exempelvis vid avyttring av personlig lösegendom eller för stadigvarande bruk i rörelsen avsedda fastigheter eller andra tillgångar — angående för sådant bruk avsedda maskiner och andra inventarier så ock patenträtter och liknande tidsbegränsade rättigheter ävensom hyresrätter och rättigheter av goodwills natur, se dock andra och tredje styckena här nedan. Den intäkt, som erhålles genom en dylik, oberoende av rörelsen verkställd avyttring, skall tagas i betraktande vid inkomstberäkningen för förvärvskällan tillfällig förvärvsverksamhet och bedömas efter de för denna förvärvskälla stadgade grunder. Såsom skattepliktig intäkt räknas icke statligt avgångsvederlag i form av engångsbelopp till renskötselövare i samband med att han upphör med sin renskötsel.

Till intäkt av rörelse hänföres intäkt vid avyttring av för stadigvarande bruk avsedda maskiner och andra inventarier samt därmed vid beräkning av värdeminskingsavdrag likställda tillgångar (jfr punkterna 7 och 16 av anvisningarna till 29 §). Till intäkt av rörelse hänföres även intäkt vid avyttring av patenträtt eller liknande tidsbegränsad rättighet. Detsamma gäller intäkt vid avyttring av hyresrätt och av varumärke, firmanamn eller annan rättighet av goodwills natur.

Till intäkt av rörelse hänföres intäkt vid avyttring av för stadigvarande bruk avsedda maskiner och andra inventarier samt därmed vid beräkning av värdeminskingsavdrag likställda tillgångar (jfr punkterna 7 och 16 av anvisningarna till 29 §). Till intäkt av rörelse hänföres även intäkt vid avyttring av patenträtt eller liknande tidsbegränsad rättighet. Detsamma gäller intäkt vid avyttring av hyresrätt och av varumärke, firmanamn eller annan rättighet av goodwills natur. *Om beräkning i vissa fall av intäkt vid överlåtelse av fartyg och luftfartyg m. m. finnas bestämmelser i 2 § förordningen (1966: 172) om avdrag vid inkomsttaxeringen för avskrivning på köpekontrakt som avser fartyg m. m.*

Skattskyldig, som driver tomtrörelse, byggnadsrörelse eller handel med fastigheter, skall såsom intäkt av rörelsen upptaga vad som influtit vid försäljning av sådan fastighet eller del därav, oberoende av sättet för fastighetens förvärvande och tiden för innehavet, varefter frågan om och i vad mån nettointäkt uppstått genom försäljningen kommer att bero på resultatet av rörelsen i dess helhet under beskattningsåret. Därvid iakttages utöver vad som gäller enligt anvisningarna till 27 § följande. Om fastighet, som utgör lagertillgång i tomtrörelse, byggnadsrörelse eller handel med fastigheter, förvärvats innan rörelsen påbörjats,

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

beräknas fastighetens värde vid tiden för rörelsens påbörjande på samma sätt som vid beräkning av realisationsvinst enligt punkterna 1 och 2 av anvisningarna till 36 §. Detta värde utgör fastighetens uppräknade ingångsvärde i rörelsen även vid senare års taxeringar. Om en skattskyldig, som bedriver eller tidigare bedrivit rörelse, avyttrar fastighet eller del av fastighet som han för stadigvarande bruk använt i rörelsen, skall den del av försäljningssumman som belöper på sådana till fastigheten hörande tillgångar, vilka vid beräkning av värdeminskningsskattdrag hänförs eller hänförs till maskiner och andra inventarier (jfr punkterna 7 och 16 av anvisningarna till 29 §), upptagas såsom intäkt av rörelse, varemot återstående delen av försäljningssumman skall upptagas såsom intäkt av tillfällig förvärvsverksamhet, i den mån de i 35 § angivna förutsättningarna för skattepliktig realisationsvinst föreligga.

Utskiftar svenskt aktieföretag eller svensk ekonomisk förening tillgång på annat sätt än genom sådan fusion som avses i 28 § 3 mom. och skulle vid en försäljning av tillgången köpeskillingen ha varit skattepliktig i förvärvskällan, anses bolaget eller föreningen ha åtnjutit skattepliktig inkomst, som om tillgången sålts. Som köpeskillning gäller därvid tillgångens verkliga värde vid utskiftningen.

Denna lag träder i kraft dagen efter den, då lagen enligt därå meddelad uppgift utkommit från trycket i Svensk författningssamling. De nya bestämmelserna tillämpas första gången vid 1973 års taxering.

**2 Förslag till****Förordning om ändring i förordningen (1947: 576) om statlig inkomstskatt**

Härigenom förordnas, att 4 § 1 mom. förordningen (1947: 576) om statlig inkomstskatt skall ha nedan angivna lydelse.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

## 4 §

1 m o m.<sup>1</sup> Från sammanlagda beloppet av den skattskyldiges inkomster från olika förvärvskällor får, med iakttagande av föreskriften i 22 §, avdrag ske för

underskott, som uppkommit vid beräkning av skattskyldigs inkomst från annan förvärvskälla än fastighet och rörelse i utlandet, dock att avdrag icke får göras för underskott i den mån hänsyn därtill tagits vid beräkning av sjömansskatt, samt att avdrag för realisationsförlust får göras endast från realisationsvinst eller lotterivinst;

underskott, som uppkommit vid beräkning av skattskyldigs inkomst från annan förvärvskälla än fastighet och rörelse i utlandet, dock att avdrag icke får göras för underskott i den mån hänsyn därtill tagits vid beräkning av sjömansskatt eller för underskott av rederi- eller luftfartsrörelse i vidare mån än som följer av 46 § 1 mom. tredje—sjätte styckena

<sup>1</sup> Senaste lydelse 1970: 163.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

*kommunalskattelagen, samt att avdrag för realisationsförlust får göras endast från realisationsvinst eller lotterivinst;*

sådan tilläggs pensionsavgift och avgift enligt 4 § förordningen om allmän arbetsgivaravgift som påförts den skattskyldige under året näst före det taxeringsår, varom fråga är, i den mån avdrag icke åtnjutes enligt nästföljande stycke, samt, såvitt gäller annan skattskyldig än fysisk person, oskiftat dödsbo och familjestiftelse, allmän kommunalskatt, som påförts den skattskyldige under året näst före taxeringsåret.

Skattskyldig, som varit här i riket bosatt under hela eller någon del av beskattningsåret, äger jämväl åtnjuta avdrag för periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk utbetalning, för tilläggs pensionsavgifter och avgift enligt 4 § förordningen om allmän arbetsgivaravgift samt för avgifter för pensionsförsäkring och för annan personförsäkring ävensom för underhåll åt ej hemmavarande barn under 18 år, allt i den omfattning som i 46 § 2 mom. kommunalskattelagen sägs.

Har sådan fusion mellan aktiebolag eller föreningar ägt rum, som i 28 § 3 mom. första eller andra stycket kommunalskattelagen avses, äger moderbolaget eller den övertagande föreningen åtnjuta avdrag för sådan dotterbolagets eller den överlåtande föreningens skatt, vilken enligt första stycket skulle hava varit avdragsgill för dotterbolaget eller den överlåtande föreningen. Vad nu sagts skall äga motsvarande tillämpning vid fusion mellan sparbanker enligt 78 § lagen den 3 juni 1955 om sparbanker samt då ett bankaktiebolags hela bankrörelse övertagits av ett annat bankbolag eller ett försäkringsbolags hela försäkringsbestånd övertagits av ett annat försäkringsbolag och det överlåtande bolaget avstår från att yrka avdraget i fråga.

---

Denna förordning träder i kraft dagen efter den, då förordningen enligt därå meddelad uppgift utkommit från trycket i Svensk författningssamling. Den nya bestämmelsen i 4 § tillämpas första gången vid 1973 års taxering.

### 3 Förslag till

#### **Lag om ändring i förordningen (1966: 172) om avdrag vid inkomsttaxeringen för avskrivning på köpekontrakt som avser fartyg m. m.**

Härigenom förordnas i fråga om förordningen (1966: 172) om avdrag vid inkomsttaxeringen för avskrivning på köpekontrakt som avser fartyg m. m.,

*dels att nuvarande 2 § skall betecknas 3 §,*

*dels att 1 § skall ha nedan angivna lydelse,*

*dels att i förordningen skall införas en ny paragraf, 2 §, av nedan angivna lydelse.*

## Nuvarande lydelse

## Föreslagen lydelse

1 §<sup>1</sup>

Den som driver rederirörelse eller yrkesmässigt fiske och som under beskattningsår, för vilket taxering till statlig och kommunal inkomstskatt i första instans sker något av åren 1967—1974, slutit skriftligt avtal om leverans av fartyg med en bruttodräktighet av minst 20 registerton avsett för stadigvarande bruk i rörelsen får utan hinder av punkt 1 av anvisningarna till 41 § kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370) vid taxeringen nämnda år åtnjuta avdrag för avskrivning på det ej fullgjorda köpekontraktet med sammanlagt högst 30 procent av det avtalade priset.

Avdrag enligt första stycket får åtnjutas även av den som driver luftfartsrörelse och som under beskattningsår, för vilket taxering till statlig och kommunal inkomstskatt i första instans sker något av åren 1969—1974, slutit skriftligt avtal om leverans av luftfartyg avsett för stadigvarande bruk i rörelsen.

Har skattskyldig erhållit avdrag för avsättning till investeringsfond enligt förordningen den 19 februari 1954 (nr 40) om särskild investeringsfond för avyttrat fartyg m. m., får avdrag enligt denna paragraf åtnjutas endast med belopp varmed 30 procent av det avtalade priset överstiger beloppet av fondavsättningen vid beskattningsårets utgång.

Vid beräkning av värdeminskningavdrag enligt kommunalskattelagen skall avdrag enligt denna förordning anses åtnjutet enligt punkt 1 av anvisningarna till 41 § nämnda lag.

## 2 §

*Har den som åtnjuter avdrag enligt denna förordning avyttrat det köpekontrakt som avdraget avser eller det fartyg eller luftfartyg som köpekontraktet gäller eller andel av tillgång av nu nämnt slag utan vederlag eller till pris, som väsentligen understiger det i köpekontraktet avtalade priset, och motsvarar ej det pris vartill avyttringen skett tillgångens verkliga värde vid tidpunkten för avyttringen, skall*

<sup>1</sup> Senaste lydelse 1969: 631.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

*det belopp som motsvarar tillgången verkliga värde, dock högst det i köpekontraktet avtalade priset, upptagas som intäkt av rörelse för honom för det beskattningsår då avyttringen ägde rum.*

*Har den som är berättigad till avdrag enligt 1 § denna förordning eller som åtnjutit sådant avdrag flyttat utomlands eller har fast driftställe för den förvärvskälla vari tillgång, som avses i första stycket, ingår flyttats utomlands, skall avdraget ej medges och redan åtnjutet avdrag återförs till taxering hos den som åtnjutit avdraget såsom intäkt av rörelse för det beskattningsår då flyttningen skedde.*

*Första och andra styckena tillämpas icke i fråga om avyttring eller flyttning utomlands, som skett senare än fem år efter leveransen av fartyget eller luftfartyget, och ej heller i fråga om avdrag för köpekontrakt beträffande fartyg, som är avsett att användas eller som användes för yrkesmässigt fiske, eller i fråga om svenskt aktiebolag eller svensk ekonomisk förening utom i fall då aktierna eller andelarna till huvudsaklig del ägas eller på därmed jämförligt sätt innehavas — direkt eller genom förmedling av juridisk person — av en fysisk person eller ett fåtal fysiska personer.*

*Föreligger synnerliga skäl får Konungen eller myndighet, som Konungen bestämmer, för särskilt fall medge undantag från första eller andra stycket. Bryter skattskyldig mot villkor som uppställts vid medgivandet, skall taxering ske enligt första eller andra stycket på samma sätt som vid eftertaxering för beskattningsår som medgivandet avser.*

---

Denna lag träder i kraft dagen efter den, då lagen enligt därå meddelad uppgift utkommit från trycket i Svensk författningssamling. De nya bestämmelserna i 2 § tillämpas första gången vid 1973 års taxering.

#### 4 Förslag till

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

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

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

#### 2 §<sup>1</sup>

Med förlust, som enligt vad i 1 § sägs må genom förlustavdrag utnyttjas för förlustutjämning, förstås det belopp, varmed summan av skattskyldigs underskott i förvärvskälla och övriga allmänna avdrag visst beskattningsår (förluståret) överstigit sammanlagda beloppet av den skattskyldiges inkomster från olika förvärvskällor samma år.

Med förlust, som enligt vad i 1 § sägs må genom förlustavdrag utnyttjas för förlustutjämning, förstås det belopp, varmed summan av skattskyldigs underskott i förvärvskälla och övriga allmänna avdrag visst beskattningsår (förluståret) överstigit sammanlagda beloppet av den skattskyldiges inkomster från olika förvärvskällor samma år. *I nämnda summa inräknas ej underskottsbelopp som enligt 46 § 1 mom. tredje stycket kommunalskattelagen (1928: 370) får avräknas endast från inkomst av rederi-, luftfarts- eller varvsrörelse.*

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. Vid bedömning 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 deklara-tions-skyldigheten för förluståret fullgjorts under vederbörligt taxeringsår.

Rätten till förlustavdrag bortfaller, om förlusten för förluståret ej uppgår till 1 000 kronor. Såvitt avser förlustavdrag att utnyttjas vid taxering till kommunal inkomstskatt skall vad nu sagts dock icke gälla, om den skattskyldiges förluster under förluståret i olika kommuner sammanlagt uppgå till minst 1 000 kronor.

(Se vidare anvisningarna.)

Denna lag träder i kraft dagen efter den, då lagen enligt därå meddelad uppgift utkommit från trycket i Svensk författningssamling, och tillämpas första gången vid 1973 års taxering.

<sup>1</sup> Senaste lydelse 1970: 164.

## Motionerna

1973: 998 av herr Annerås m. fl. (fp, s, c, m) vari hemställs att riksdagen i samband med behandlingen av prop. 1972: 147 uttalar att dispenser bör beviljas efter sådana regler och med sådan snabbhet att seriösa partrederiets verksamhet inte onödigtvis försvåras;

1973: 999 av herrar Björck i Nässjö (m) och Brundin (m) vari hemställs

1. att riksdagen avslår prop. 1972: 147 i vad avser beskattning vid utflyttning samt

2. att de föreslagna begränsningarna i avskrivningsrätten inte ges retroaktiv verkan;

1973: 1000 av herr Sjönell (c) vari hemställs att riksdagen beslutar att de i prop. 1972: 147 föreslagna kontraktsavskrivningsreglerna för rederi-, luftfarts- och varvsrörelse skall omfatta även skeppsklarerings- och skeppsmäklarirörelse;

1973: 1001 av herr Strindberg m. fl. (m) vari hemställs att riksdagen vidtar de ändringar i de vid prop. 1972: 147 fogade författningsförslagen, som betingas av i motionen anförda synpunkter.

## Utskottet

Enligt 1966 års förordning om avdrag vid inkomsttaxeringen för avskrivning på köpekontrakt som avser fartyg m. m. medges t. o. m. 1974 års taxering sådan avskrivning med 30 % av det avtalade priset. Sedan fartyget — eller luftfartyget — levererats medges avdrag enligt sedvanliga regler vid planenlig avskrivning med 10—15 % av anskaffningsvärdet, sedan detta värde minskats med belopp motsvarande kontraktsavskrivningen, eller vid bokföringsmässig redovisning med 30 % av det skattemässiga restvärdet. Uppkommer underskott i redcirirörelsen, får underskottet avräknas från annan inkomst enligt vanliga regler i 46 § kommunalskattelagen.

I propositionen föreslås på grundval av en av företagsskatteberedningen i september 1972 avgiven promemoria (Ds Fi 1972: 8) att kontraktsavskrivningsreglerna förlängs t. o. m. 1980 års taxering, samtidigt som bestämmelser införs i syfte att stoppa de avsevärda, ej avsedda skattelättnader som uppkommit bl. a. genom transaktioner med andelar i partrederi och kommanditbolag. Dessa bestämmelser överensstämmer i stort sett med vad företagsskatteberedningen föreslagit men har kompletterats med dispensregler i syfte att möta befarade olägenheter för rederinäringen. Förslaget innebär bl. a. att underskott som uppkommit

genom kontraktsavskrivning med vissa undantag får avräknas endast från inkomst av rederi-, luftfartygs- eller varvsrörelse. Underskott som uppkommit genom ordinär avskrivning får dras av endast i den mån avskrivningarna inte överstiger 10 % av anskaffningsvärdet för fartyg och 15 % för luftfartyg. Om skattskyldig, som åtnjuter kontraktsavskrivning, avyttrar köpekontraktet eller flyttar utomlands, innebär förslaget att avdraget kommer att återföras till beskattning. Motsvarande gäller om driftstället för verksamheten flyttas utomlands. Avsikten är att de nya reglerna skall tillämpas fr. o. m. 1973 års taxering.

I de med anledning av propositionen väckta motionerna och i till utskottet ingivna skrivelser från Sveriges redareförening och Salénrederierna AB godtas den allmänna uppläggningsen av förslaget, även om viss kritik eller särskilda önskemål anförs beträffande vissa detaljer och dispensgivningen.

Den uppscendeväckande och tilltagande skatteflykt, som förekommit med tillhjälp av gällande regler, bör givetvis stoppas i möjligaste mån. Samtidigt är det emellertid uppenbart, att de speciella förhållandena inom sjöfartsnäringen och luftfartsnäringen, exempelvis statliga subventioner i andra länder, motiverar särskilda konsolideringsregler. Enligt utskottets uppfattning är de i propositionen föreslagna åtgärderna ägnade att så långt möjligt tillgodose dessa synpunkter, och utskottet avsluter sig således i princip till propositionen.

Motionärerna i motionen 1973: 1001 anser att de nackdelar, som onckligen är förbundna med dispensregler, bör ersättas med avskrivningsregler som inte slår lika hårt i det enskilda fallet. Med hänsyn till prisfallrisken bör enligt deras mening kontraktsavskrivning medges upp till 5 % av köpeskillingen, och när så är företagsekonomiskt motiverat bör ordinär avskrivning medges med större belopp än som motsvarar 10 resp. 15 % av värdet, även om underskott uppkommer. I motionen 1973: 1000 yrkas att underskott skall få avräknas, förutom från rederi-, luftfarts- eller varvsrörelse, även från inkomst av skeppsklareringsrörelse eller skeppsmäklarirörelse. Även i skrivelsen från Sveriges redareförening anförs att procentsatsen för avskrivning av fartyg är för låg och att avdrag för underskott bör medges även från inkomst av rörelse av den art som anges i motionen 1973: 1000.

Utskottet vill framhålla att den skattskyldige liksom hittills givetvis skall vara berättigad till avdrag för nedskrivning av värdet av leveranskontrakt, om prisfall inträffat eller om det är sannolikt att prisfall kommer att inträffa före leveransen. Att därutöver såsom en extra förmån medge avdrag för underskott, som beräknats med tillämpning av de ifrågakvarande särskilda kontraktsavskrivningsreglerna, från inkomst som inte har samband med rederirörelsen, kan enligt utskottets mening inte anses motiverat. Som anförts i propositionen bör rätten till avdrag för

underskott som uppkommit genom kontraktsavskrivning vara så begränsad som möjligt. Detta innebär, att utskottet inte heller kan förorda att denna avdragsrätt får utnyttjas från annan inkomst än som föreslagits i propositionen. Utskottet vill emellertid inte bestrida, att de föreslagna reglerna i undantagsfall kan leda till materiellt sett otillfredsställande resultat. Sådana konsekvenser kan emellertid undvikas genom dispens. Med hänvisning härtill avstyrker utskottet motionerna 1973: 1000 och 1973: 1001 i dessa delar.

Avskattningsregeln vid utflyttning kritiserar i motionen 1973: 999 bl. a. från den synpunkten, att särskilda hinder för det fria valet av boplatssort strider mot internationella konventioner och inte bör uppställas.

Utskottet vill för sin del framhålla, att förutsättningen för den nu föreslagna förlängningen av de särskilda kontraktsavskrivningsreglerna är att den särskilda förmån, som dessa regler innebär för personer inom rederi- och luftfartsnäringarna, inte kommer att medföra definitiva skattelättnader. Att den skattecredit, som dessa särskilda regler medger, upphör om vederbörande flyttar utomlands är mot denna bakgrund endast naturligt och kan enligt utskottets uppfattning givetvis inte föranleda berättigade invändningar. Om de föreslagna reglerna undantagsvis medför stötande resultat, täcker de förordade dispensreglerna även nu ifrågavarande fall. Utskottet avstyrker således motionen 1973: 999.

Beträffande utflyttningsfallen föreslås vidare att riksbanken vid prövning av tillstånd att föra ut emigrantvaluta bör kunna beakta om betydande skatte- eller avgiftsbelopp förfallit eller inom kort förfaller till betalning. Enligt departementschefens uppfattning bör förutsättningar därför skapas för en samordning mellan riksbanken och vederbörande skatte- och uppborämsmyndigheter genom att riksdagen godkänner de synpunkter härom, som anförs i propositionen. Utskottet tillstyrker förslaget, som syftar till att samhället i möjligaste mån skall kunna ta till vara de möjligheter som finns att bevaka sin rätt gentemot personer som flyttar från landet.

I propositionen har föreslagits att Kungl. Maj:t när synnerliga skäl föreligger skall kunna medge dispens från de föreslagna inskränkningarna i rätten till kontraktsavskrivning och ordinarie avskrivning samt från återföring till beskattning vid avyttring och vid flyttning utomlands. Anledningen härtill är bl. a. vissa farhågor att de föreslagna begränsningsreglerna kan få allvarliga konsekvenser för såväl större redcriföretag som mindre rederier bedrivna i familjeföretagsform. Sådana konsekvenser bör kunna undvikas genom dispensregeln, som öppnar möjlighet till undantag från begränsningsreglerna när synnerliga skäl föranleder det. I fråga om avyttringsfallen har uttalats att dispens bör medges, om skatteflyktsregeln i något fall skulle ge ett orimligt resultat. I utflyttnings-

fallen har som dispensledning nämnts att den skattskyldige visar att utflyttningen inte kommer att medföra att principerna för beskattningen bryts, exempelvis då rederirörelsen även efter utflyttningen kommer att bedrivas i ungefärligen samma omfattning från fast driftställe i Sverige. I anslutning till frågan om ikraftträdandet uttalar departementschefen att dispensreglerna ger möjlighet att undanta fall, som inte avsetts skola träffas av de skärpta bestämmelserna.

Utskottet är medvetet om att det föreligger avsevärda svårigheter att utöver de uttalanden som gjorts i propositionen närmare precisera de fall, där synnerliga skäl kan anses föreligga, innan erfarenhet vunnits av den nya lagstiftningen. Utskottet vill emellertid understryka, att det givetvis är angeläget att den föreslagna lagstiftningen i praktiken kommer att tillämpas så att dess syfte att åstadkomma en mer rättvis och likformig beskattning uppfylls. Detta innebär att dispensreglerna bör behandlas med erforderlig restriktivitet. Samtidigt måste också framhållas att avsikten med dispensreglerna är att så långt som möjligt undvika otillfredsställande verkningar av de nya reglerna.

Lagstiftningens syfte är att förhindra att skattekrediter, som inte är motiverade från konsolideringssynpunkt, uppkommer och att avskrivningsreglerna medför definitiva skattelättnader. Enligt utskottets mening är det naturligt att detta beaktas vid dispensgivningen. Departementschefen föreslår därför att dispensen skall kunna förenas med sådana villkor att konsekvenser av angivet slag inte uppkommer. Bryter den skattskyldige mot dessa villkor, skall de avskrivningar som medgetts enligt dispensen återföras till beskattning. Härigenom skapas möjligheter att vid dispensprövningen beakta omständigheterna i det enskilda fallet. Dispensen kan utformas på olika sätt för skilda delägare och innehålla såväl tids- och beloppsmässiga begränsningar som andra villkor.

De anförda synpunkterna leder till att dispens bör kunna komma i fråga beträffande seriösa projekt inom rederi- och luftfartsnäringarna, om projektet har en naturlig anknytning till rederi- eller luftfartsverksamhet, exempelvis genom speditors-, klarerings- eller mäklarirörelse, eller har annat affärsmässigt betingat intresse av permanent karaktär, och om synnerliga skäl kan anses föreligga. Det ligger emellertid i sakens natur att försiktighet bör iakttas vid dispensgivningen när fysiska personer deltar i projektet, direkt eller genom handels- eller kommanditbolag. Det kan enligt utskottets mening inte accepteras att fysiska personer får skatteförmåner, som inte är motiverade från företagsekonomisk synpunkt, enbart genom att investera i ett rederiföretag, även om detta företag ter sig seriöst. Utskottet har inte något att erinra mot att dispensgivningen — om omständigheterna i det enskilda fallet motiverar det — utnyttjas för att bereda rederinäringen en mjuk övergång till de nya reglerna och för att undvika stötande effekter av den föreslagna retroaktiviteten för den som inte utnyttjar gällande regler i skatteun-

dandragande syfte. Enligt utskottets mening bör det emellertid beaktas att skattesystemet också på detta område så långt möjligt bör vara neutralt i konkurrenshänseende och te sig rättvist för medborgarna.

I motionen 1973: 998 begär motionärerna att dispensmöjligheterna tillvaratas på sådant sätt att seriösa partrederiers verksamhet inte onödigtvis försvåras. Även skrivelserna från Sveriges redareförening och Salénrederierna AB innehåller yrkanden om en generös dispensgivning. Motionärerna i motionen 1973: 1001, som utskottet delvis behandlat ovan, anser däremot att de föreslagna dispensmöjligheterna bör ersättas av mer gynnsamma avskrivningsregler. Utskottet, som redan avstyrkt förslaget beträffande avskrivningsreglerna, anser att dessa yrkanden inte kan tillgodoses i vidare mån än som framgår av vad utskottet anfört ovan. Utskottet avstyrker således motionen 1973: 998 och motionen 1973: 1001 i denna del.

Förslaget i propositionen innebär, att de nya reglerna skall tillämpas redan vid 1973 års taxering. I motionen 1973: 999 yrkas att lagstiftningen inte skall vara retroaktiv.

Allmän enighet råder om att retroaktiv skattlagstiftning bör undvikas. Som anförs i propositionen talar emellertid särskilda skäl för att i detta fall — så som också redan tidigare skett bl. a. beträffande transaktioner av ifrågavarande slag — göra avsteg från denna princip. Vid bedömningen av denna fråga bör inte minst beaktas den omfattande publiciteten kring ifrågavarande transaktioner och de lagstiftningsåtgärder här emot som förutskickats på ett tidigt stadium från såväl företagsskatteberedningen som från regering och riksdag. Utskottet vill understryka departementschefens uttalande i detta sammanhang att de förordade dispenserreglerna ger möjlighet att undanta fall, som inte avsetts skola träffas av de skärpta bestämmelserna.

Med det anförda tillstyrker utskottet de i propositionen föreslagna ikraftträdandebestämmelserna och avstyrker således motionen 1973: 999 även i denna del.

Utskottet hemställer

att riksdagen med avslag på motionerna 1973: 998, 1973: 999, 1973: 1000 och 1973: 1001 och med bifall till propositionen 1972: 147

*dels* antar vid propositionen fogade förslag till

1. lag om ändring i kommunalskattelagen (1928: 370),
2. förordning om ändring i förordningen (1947: 576) om statlig inkomstskatt,
3. lag om ändring i förordningen (1966: 172) om avdrag vid inkomsttaxeringen för avskrivning på köpekontrakt som avser fartyg m. m.,
4. lag om ändring i förordningen (1960: 63) om rätt till förlustutjämning vid taxering för inkomst;

dels godkänner vad departementschefen i propositionen anført i fråga om samordning mellan riksbanken och vederbörande skatte- och uppboordsmyndigheter vid prövning av ärenden om tilldelning av emigrantvaluta.

Med hänsyn till ärendets brådskande natur hemställer utskottet att ärendet avgörs efter endast en bordläggning.

Stockholm den 2 februari 1973

På skatteutskottets vägnar

ERIK BRANDT

*Närvarande:* herr Brandt (s), fru Holmqvist (s), herrar Kristenson (s), Josefson i Arrie (c), Wärnberg (s), Larsson i Umeå (fp), Sundkvist (c), Wikner (s), Nilsson i Trobro (m), Westberg i Hofors (s), Lothigius (m), Hörberg (fp), Marcusson (s), Björk i Gävle (c) och fru Normark (s).

### Reservation

av herrar Nilsson i Trobro (m) och Lothigius (m) vilka under återopandande av innehållet i motionen 1973: 1001 ansett att utskottet under punkt 1 bort hemställa

att riksdagen med bifall till motionen 1973: 1001 antar det vid propositionen fogade förslaget till lag om ändring i kommunalskattelagen (1928: 370) med den ändringen att 46 § 1 mom. erhåller följande såsom *reservanternas förslag* betecknade lydelse:

*Utskottets förslag*

*Reservanternas förslag*

#### 46 §

1 m o m. Därest vid beräkning enligt ovan angivna grunder av skattskyldigs inkomst från särskild förvärvskälla uppkommer underskott, må, med nedan i detta mom. angivna undantag och med iakttagande av föreskriften i 74 §, sådant underskott, i den mån det med tillämpning av de i 56—59 §§ meddelade bestämmelser om beskattningsort är att hänföra till en kommun, avräknas å sådan den skattskyldiges inkomst, som skall tagas till beskattning i samma kommun.

Avdrag är icke medgivet för underskott å icke yrkesmässig ävyttning av fast eller lös egendom eller å deltagande i lotteri, för underskott å fastighet och rörelse i utlandet eller för underskott, som uppstått därigenom, att avdrag, varom förmåles i 45 §, överstigit nettointäkten av förvärvskällan, och ej heller för underskott i den mån hänsyn därtill tagits vid beräkning av sjömansskatt.

*Utskottets förslag*

Har i rederi- eller luftfartsrörelse avdrag gjorts för värde- minskning av fartyg eller luftfartyg eller för avskrivning på köpekontrakt enligt 1 § förordningen (1966: 172) om avdrag vid inkomsttaxeringen för avskrivning på köpekontrakt som avser fartyg m. m., får underskott i sådan förvärvskälla med belopp som motsvarar större avskrivning för år räknat än 10 procent av anskaffningsvärdet för fartyg eller 15 procent av anskaffningsvärdet för luftfartyg eller avskrivning på köpekontrakt enligt nyssnämnda förordning avräknas endast från inkomst av rederi-, luftfarts- eller varvsrörelse. För underskott som sålunda icke kunnat utnyttjas får avdrag åtnjutas senast det beskattningsår, för vilket taxering sker sjätte kalenderåret efter det kalenderår då taxering sker för det beskattningsår då underskottet uppkom. Avdrag får därvid icke åtnjutas med belopp som överstiger sammanlagda beloppet av inkomst av rederi-, luftfarts- och varvsrörelse i den mån därifrån ej avräknats annat underskott som avses i detta stycke.

*Reservanternas förslag*

Har i rederi- eller luftfartsrörelse avdrag gjorts för värde- minskning av fartyg eller luftfartyg *med större belopp än som är företagsekonomiskt motiverat* eller för avskrivning på köpekontrakt *med mer än sammanlagt 5 procent av det avtalade priset* enligt 1 § förordningen (1966: 172) om avdrag vid inkomsttaxeringen för avskrivning på köpekontrakt som avser fartyg m. m., får underskott i sådan förvärvskälla med belopp som motsvarar större avskrivning för år räknat än 10 procent av anskaffningsvärdet för fartyg eller 15 procent av anskaffningsvärdet för luftfartyg eller avskrivning på köpekontrakt enligt nyssnämnda förordning avräknas endast från inkomst av rederi-, luftfarts- eller varvsrörelse. För underskott som sålunda icke kunnat utnyttjas får avdrag åtnjutas senast det beskattningsår, för vilket taxering sker sjätte kalenderåret efter det kalenderår då taxering sker för det beskattningsår då underskottet uppkom. Avdrag får därvid icke åtnjutas med belopp som överstiger sammanlagda beloppet av inkomst av rederi-, luftfarts- och varvsrörelse i den mån därifrån ej avräknats annat underskott som avses i detta stycke.

Vid tillämpning av tredje stycket anses koncernbidrag enligt 43 § 3 mom. som intäkt av rederirörelse, varvsrörelse eller luftfartsrörelse endast i den mån bidraget lämnats av rederiföretag, varvsföretag eller luftfartsföretag och bidragsgivaren under det beskattningsår då bidraget lämnats ej mottagit sådant bidrag.

Tredje och fjärde styckena tillämpas ej i fråga om fartyg som använ-

*Utskottets förslag**Reservanternas förslag*

des för yrkesmässigt fiske eller i fråga om avskrivning på köpekontrakt för fartyg som är avsett för sådant ändamål. I fråga om svenskt aktiebolag och svensk ekonomisk förening tillämpas tredje och fjärde styckena endast om aktierna eller andelarna till huvudsaklig del ägas eller på därmed jämförligt sätt innehavas — direkt eller genom förmedling av juridisk person — av en fysisk person eller ett fåtal fysiska personer.

Föreligger synnerliga skäl, äger Konungen eller myndighet, som Konungen bestämmer, för särskilt fall medge undantag från tillämpning av tredje stycket. Bryter skattskyldig mot villkor som uppställts för medgivandet, skall taxering ske enligt tredje stycket på samma sätt som vid eftertaxering för beskattningsår som medgivandet avser.

**Särskilt yttrande**

av herrar Larsson i Umeå (fp), Nilsson i Trobro (m), Lothigius (m) och Hörberg (fp):

Vi har anslutit oss till utskottets förslag trots att motionen 1973: 998 formellt avstyrkts. Av utskottets skrivning framgår att yrkandet om att dispensers bör beviljas efter sådana regler, att seriösa partrederiers verksamhet inte onödigtvis försvåras, i sak har blivit tillgodosett. Vi vill i detta sammanhang understryka vikten av att dispensansökningar behandlas med sådan snabbhet att onödiga väntetider ej skall försaka den sökande olägenheter.