

Skatteutskottets betänkande

1983/84:52

om beskattningen av egendomslivräntor (prop. 1983/84:140)

Sammanfattning

Utskottet tillstyrker i betänkandet att överlåtelser mot vederlag i egendomslivränta skall i skattehänseende generellt behandlas som andra överlåtelser. Mot utskottets beslut reserverar sig gemensamt utskottets borgerliga ledamöter och begär ett nytt förslag från regeringen som skall förhindra uteslutande otillbörlig användning av livränta som vederlag. En motion från allmänna motionstiden av två socialdemokrater är tillgodosedd genom utskottets ställningstagande.

Propositionen

Regeringen (finansdepartementet) föreslår i proposition 1983/84:140 att riksdagen antar ett vid propositionen fogat förslag till lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370).

I propositionen föreslås att de särskilda bestämmelser som gäller för beskattningen av egendomsöverlåtelser mot livränta, s. k. egendomslivränta, avskaffas.

Enligt nuvarande regler beskattas den som säljer egendom mot vederlag av egendomslivränta fortlöpande i takt med att livräntebeloppen blir tillgängliga för lyftning. Köparen medges avdrag för utgivna belopp som allmänt avdrag.

Enligt förslaget skall vederlag i livränteform beskattas enligt vanliga regler som realisationsvinst eller i förekommande fall som inkomst i den förvärvskälla i vilken den avyttrade egendomen ingått. Även avdragsrätten på köparsidan föreslås avskaffad.

De nya reglerna föreslås träda i kraft den 1 juli 1984. Egendomslivräntor på grund av avtal som ingåtts före ikraftträdandet skall behandlas enligt nuvarande regler.

Lagförslaget har följande lydelse.

Förslag till**Lag om ändring i kommunalskattelagen (1928: 370)**

Härigenom föreskrivs i fråga om kommunalskattelagen (1928: 370)

dels att 19 och 31 §§, 32 § 1 mom. samt punkt 5 av anvisningarna till 46 § skall ha nedan angivna lydelse,

dels att i anvisningarna till 35 § skall införas en ny punkt, 3, i anvisningarna till 38 § en ny punkt, 9, och i anvisningarna till 39 § en ny punkt, 7, av nedan angivna lydelse.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*19 §¹

Till skattepliktig inkomst enligt denna lag räknas *icke*:

vad som vid bodelning eller eljest på grund av giftorätt tillfallit make eller vad som förvärvats genom arv, testamente, fördel av oskift bo eller gåva;

vinst vid icke yrkesmässig avyttring av lös egendom i andra fall än som avses i 35 § 3–4 mom.;

vinst i svenskt lotteri eller vinst vid vinstdragning på här i riket utfärdade premieobligationer och ej heller sådan vinst i utländskt lotteri eller vid vinstdragning på utländska premieobligationer, som uppgår till högst 100 kronor;

ersättning, som på grund av försäkring jämlikt lagen (1962: 381) om allmän försäkring, lagen (1954: 243) om yrkesskadeförsäkring eller lagen (1976: 380) om arbetsskadeförsäkring tillfallit den försäkrade, om icke ersättningen grundas på förvärvsinkomst av 6 000 kronor eller högre belopp för år eller utgör föräldrapenning, så ock sådan ersättning enligt annan lag eller särskild författning, som utgått annorledes än på grund av sjukförsäkring, som nyss sagts, till någon vid sjukdom eller olycksfall i arbete eller under militärtjänstgöring eller i fall som avses i lagen (1977: 265) om statligt personskadeskydd eller lagen (1977: 267) om krigsskadeersättning till sjömän om icke ersättningen grundas på förvärvsinkomst av 6 000 kronor eller högre belopp för år, ävensom ersättning, vilken vid sjukdom eller olycksfall tillfallit någon på grund av annan försäkring, som icke tagits i samband med tjänst, dock att till skattepliktig inkomst räknas ersättning i form av pension eller i form av livränta i den mån livräntan är skattepliktig enligt 32 § 1 eller 2 mom., så ock ersättning som utgår på grund av trafikförsäkring eller, med nedan angivet undantag, annan ansvarighetsförsäkring eller på grund av skadeståndsförsäkring och avser förlorad inkomst av skattepliktig natur;

ersättning på grund av ansvarighetsförsäkring enligt grunder som fastställts i kollektivavtal mellan arbetsmarknadens huvudorganisationer till den del ersättningen utgår under de första trettio dagarna av den tid den skadade är arbetsoförmögen och beräknas så att ersättningen uppgår för

¹ Senaste lydelse 1984: 101.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

insjuknandedagen till högst 30 kronor och för övriga dagar till högst 6 kronor för dag;

belopp, som till följd av försäkringsfall eller återköp av försäkringen utgått på grund av kapitalförsäkring;

försäkringsersättning eller annan ersättning för skada på egendom, dock att skatteplikt föreligger dels i den mån ersättningen avser driftbyggnad på jordbruksfastighet, byggnad på fastighet som avses i 24 § 1 mom., byggnad som är avsedd för användning i ägarens rörelse eller sådan del av värdet av markanläggning som får dras av genom årliga värdeminskningssavdrag, dels i den mån köpeskilling, som skulle ha influtit om den försäkrade eller skadade egendomen i stället hade sålts, hade varit att hänföra till intäkt av fastighet eller av rörelse och dels i den mån ersättningen eljest motsvarar skattepliktig intäkt av eller avdragsgill omkostnad för fastighet eller rörelse;

vinstandel, återbäring eller premieåterbetalning, som utgått på grund av annan personförsäkring än pensionsförsäkring eller sådan sjuk- eller olycksfallsförsäkring som tagits i samband med tjänst, samt vinstandel, som utgått på grund av skadeförsäkring, och premieåterbetalning på grund av skadeförsäkring, för vilken rätt till avdrag för premie icke förelegat;

ersättning jämlikt lagen (1956: 293) om ersättning åt smittbärare om icke ersättningen grundas på förvärvsinkomst av 6 000 kronor eller högre belopp för år;

periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk intäkt, i den mån givaren enligt 20 § eller punkt 5 av anvisningarna till 46 § icke är berättigad till avdrag för utgivet belopp;

periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk intäkt, *som icke utgör vederlag vid avyttring av egendom*, i den mån givaren enligt 20 § eller punkt 5 av anvisningarna till 46 § icke är berättigad till avdrag för utgivet belopp;

stipendier till studerande vid undervisningsanstalter eller eljest avsedda för mottagarens utbildning;

studiestöd enligt 2, 3 eller 4 kap. studiestödslagen (1973: 349), internatbidrag, återbetalningspliktiga studiemedel och resekostnadsersättning enligt 6 och 7 kap. samma lag samt sådant särskilt bidrag vilket enligt av regeringen eller statlig myndighet meddelade bestämmelser utgår till deltagare i arbetsmarknadsutbildning samt med dem i fråga om sådant bidrag likställda, och äger i följd härav den bidragsberättigade icke göra avdrag för kostnader som avsetts skola bestridas med bidrag av förevarande slag;

allmänt barnbidrag;

lön eller annan gottgörelse, för vilken skall erläggas skatt enligt lagen (1958: 295) om sjömansskatt;

kontantunderstöd, som utgives av arbetslöshetsnämnd med bidrag av statsmedel;

handikappersättning enligt 9 kap. 2 och 3 §§ lagen om allmän försäkring, sådan del av vårdbidrag enligt 9 kap. 4 § samma lag som utgör ersättning för merkostnader samt hemsjukvårdsbidrag, som utgår av kommunala eller landstingskommunala medel till den vårdbehövande;

kommunalt bostadstillägg enligt lagen (1962: 392) om hustrutillägg och kommunalt bostadstillägg till folkpension;

kommunalt bostadstillägg till handikappade;

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

bostadsbidrag som avses i förordningen (1976: 263) om statliga bostadsbidrag till barnfamiljer, förordningen (1976: 262) om statskommunala bostadsbidrag eller förordningen (1977: 392) om statskommunala bostadsbidrag till vissa folkpensionärer m. fl.;

sådan gottgörelse för utgift eller kostnad som arbetsgivare uppburit från personalstiftelse ur medel, för vilka avdrag icke medgivits vid taxering, vid första tillfälle dylika medel finnas i stiftelsen;

gottgörelse som arbetsgivare uppburit från pensionsstiftelse, till den del stiftelsen ej ägt andra medel för att lämna gottgörelsen än sådana för vilka avdrag icke åtnjutits vid avsättning till stiftelsen;

kompensation av staten för bensinskatt på bensin som förbrukats vid yrkesmässig användning av motorsåg;

intäkter av försäljning av vilt växande bär och svampar som den skattskyldige själv plockat till den del intäkterna under ett beskattningsår inte överstiger 5 000 kronor, såvida intäkterna inte kan hänföras till rörelse som den skattskyldige driver eller utgör lön eller liknande förmån.

Beträffande vissa försäkringsbelopp som utgår till lanbrukare, yrkesfiskare m. fl. gäller särskilda bestämmelser i punkt 16 av anvisningarna till 21 § och i punkt 11 av anvisningarna till 28 §.

(Se vidare anvisningarna.)

31 §²

Till *tjänst* hänföres *dels* allmän eller enskild tjänst eller stadigvarande uppdrag ävensom varje annan fast eller tillfällig arbetsanställning och *dels* tillfällig driven vetenskaplig, litterär, konstnärlig eller därmed jämförlig verksamhet, tillfälligt uppdrag, såsom uppdrag att förrätta bouppteckning, arvskifte, auktion, besiktning, värdering, skogsräkning, ävensom annan därmed jämförlig inkomstgivande verksamhet av tillfällig natur.

Med tjänst *likställes* rätt till:

pension, livränta, som utgår på grund av sjuk-, olycksfalls- eller skadeförsäkring eller annorledes än på grund av försäkring, ersättning, som i annan form än livränta utgår på grund av sjuk- eller olycksfallsförsäkring, tagen i samband med tjänst, samt undantagsförmåner;

periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk intäkt, i den mån beloppet *icke* är undantaget från skatteplikt enligt 19 §.

(Se vidare anvisningarna.)

Med tjänst *likställs* rätt till

a) pension.

b) livränta, som utgår på grund av sjuk-, olycksfalls- eller skadeförsäkring eller annorledes än på grund av försäkring *och inte utgör vederlag vid avyttring av egendom*,

c) ersättning, som i annan form än livränta utgår på grund av sjuk- eller olycksfallsförsäkring, tagen i samband med tjänst,

d) undantagsförmåner samt

e) periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk intäkt, i den mån beloppet *inte* är undantaget från skatteplikt enligt 19 § *och inte heller utgör vederlag vid avyttring av egendom*.

(Se vidare anvisningarna.)

² Senaste lydelse 1973: 1113.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

32 §

1 mom.³ Till intäkt av tjänst hänförs:

avlöning, arvode, traktamente, sportler och annan förmån i *penningar*, bostad eller annat, som utgått för tjänsten;

pension *och* i den mån *icke* annat följer av vad nedan i 2 mom. stadgas livränta, som utgått på grund av sjuk-, olycksfalls- eller skadeförsäkring eller annorledes än på grund av försäkring – dock, såvitt fråga är om sådan livränta till följd av personskada som *icke avses* i 2 mom., endast livränta eller del därav som avser ersättning för förlorad inkomst av skattepliktig natur eller för förlorat underhåll – ävensom ersättning, som i annan form än livränta utgått på grund av sjuk- eller olycksfallsförsäkring, tagen i samband med tjänst – dock *icke* ersättning, som avser sjukvårds- eller läkarekostnader – samt undantagsförmåner, periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk intäkt som i 31 § avses samt engångsbelopp som utgår till följd av personskada och utgör skattepliktig intäkt enligt punkt 1 av anvisningarna till 19 §.

1 mom. Till intäkt av tjänst hänförs

a) avlöning, arvode, traktamente, sportler och annan förmån i *pengar*, bostad eller annat som utgått för tjänsten,

b) pension,

c) sådan livränta som utgått på grund av sjuk-, olycksfalls- eller skadeförsäkring eller annorledes än på grund av försäkring med undantag av livränta som utgör vederlag vid avyttring av egendom, i den mån det inte är fråga om livränta som avses i d) och inte heller annat följer av 2 mom.,

d) i fråga om sådan i c) angiven livränta, som utgår till följd av personskada och på vilken 2 mom. inte är tillämpligt, den del av livräntan som avser ersättning för förlorad inkomst av skattepliktig natur eller för förlorat underhåll,

e) ersättning som utgått i annan form än livränta på grund av sjuk- eller olycksfallsförsäkring, tagen i samband med tjänst, dock *inte*, ersättning, som avser sjukvårds- eller läkarkostnader,

f) undantagsförmåner, periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk intäkt som avses i 31 §, samt,

g) engångsbelopp som utgår till följd av personskada och utgör skattepliktig intäkt enligt punkt 1 av anvisningarna till 19 §.

Som intäkt av tjänst räknas jämväl annat belopp än ovan sagts – såsom vinstandel, återbäring eller vid återköp av försäkring uppuret belopp – vilket utgått på grund av pensionsförsäkring eller sådan sjuk- eller olycksfallsförsäkring, som tagits i samband med tjänst.

Sådan ersättning på grund av kollektiv avgångsbidragsförsäkring som tecknas av arbetsgivare till förmån för arbetstagare och som bestämmes med hänsyn även till andra omständigheter än den försäkrades levnadsålder och anställningstid räknas endast delvis som intäkt av tjänst på sätt närmare anges i punkt II av anvisningarna. Motsvarande gäller i fråga om sådan avgångsersättning som annorledes än på grund av kollektiv

³ Senaste lydelse 1983: 311.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

avgångsbidragsförsäkring utbetalas av staten till arbetstagare. Även avgångsersättning som utbetalas till arbetstagare som omfattas av s. k. trygghetsavtal räknas endast delvis som intäkt av tjänst på det sätt som anges i punkt 11 av anvisningarna.

Har tjänsteinnehavare såsom löneförmån innehafv fastighet på sådant sätt, att garantibelopp för fastigheten skall enligt 47 § upptagas som skattepliktig inkomst för honom, skall dock intäkt, vilken tjänsteinnehavaren åtnjuter från fastigheten, räknas såsom intäkt av jordbruksfastighet eller av annan fastighet.

Anvisningar

till 35 §

3.⁴ Har egendom avyttrats mot vederlag i form av en livsvarig livränta skall intäkten beräknas till det kapitaliserade värdet av livräntan med tillämpning av tabell III till lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt. Är livräntan beroende av flera personers liv på så sätt att den upphör vid den först avlidnes död bestäms kapitalvärdet efter den äldstes levnadsålder. Skall livräntan däremot utgå till den sist avlidnes död beräknas värdet efter den yngstes ålder.

Har i överlåtelseavtalet överenskommit att livräntan skall utgå livsvarigt, dock högst ett avtalat antal år, bestäms intäkten med tillämpning av tabell II till lagen om statlig förmögenhetsskatt med utgångspunkt i det antal år livräntan högst skall utgå om det belopp som framkommer vid en sådan beräkning är lägre än vad som följer av första stycket. Skall livräntan i stället utgå livsvarigt, dock minst ett avtalat antal år, bestäms intäkten med tillämpning av tabell II till nämnda lag om det belopp som framkommer vid en sådan beräkning är högre än vad som följer av första stycket.

Upphör en livsvarig livränta till följd av dödsfall som inträffar inom fem år från utgången av det år

⁴ Förutvarande punkt 3 upphävd genom 1951:761.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

skattskyldighet inträdde på grund av avyttringen får som intäkt i stället för vad som anges i första och andra styckena tas upp det sammanlagda livräntebelopp som utgått om intäkten därmed blir lägre. I fall som nu sagts får talan föras genom besvär i särskild ordning inom fem år efter taxeringsåret om sådan ändring av taxeringen som föranleds av dödsfallet. Motsvarande rätt tillkommer taxeringsintendent som för talan till den skattskyldiges förmån. I fråga om besvär som här avses gäller 103 och 104 §§ taxeringslagen (1956:623) i tillämpliga delar.

till 38 §

9. Har egendom avyttrats mot vederlag i form av en livsvarig livränta som ingått i vinstberäkning enligt punkt 3 av anvisningarna till 35 §, skall det årliga vederlaget anses utgöra ränta till så stor del som framkommer vid tillämpning av tabellen i 32 § 2 mom. med utgångspunkt i mottagarens ålder. Är livräntan beroende av flera personers liv på så sätt att den upphör vid den först avlidnes död, tillämpas tabellen med utgångspunkt i den äldstes ålder. Skall livräntan däremot utgå till den sist avlidnes död, tillämpas tabellen med utgångspunkt i den yngstes ålder. Om den person vars ålder är bestämmande vid tillämpningen av tabellen har avlidit och livräntan skall fortsätta att utgå under viss tid, tillämpas tabellen med utgångspunkt i den ålder den avlidne skulle ha uppnått.

Har egendom avyttrats mot ett med livränta jämförligt periodiskt vederlag och skall utöver ett fast årligt belopp även utgå tillägg som till sin storlek är beroende av förändringar i det allmänna prisläget eller liknande förhållande skall tillägget anses som ränta.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

till 39 §

7. Belopp som enligt punkt 9 av anvisningarna till 38 § anses som ränta skall för utgivaren anses som gäldränta enligt 1 mom.

till 46 §

5.⁵ Förutsättning för allmänt avdrag för periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk utbetalning enligt denna punkt är att understödet inte utgått till mottagare i givarens hushåll eller, om understödet inte utgjort skadestånd, till mottagare under 18 år eller till mottagare vars utbildning inte är avslutad.

Avdrag medges med utgivet belopp för periodiska utbetalningar till make eller förutvarande make sedan underhållsskyldigheten dem emellan reglerats;

till tidigare anställd;

som utgör skadestånd, dock vid personskada endast med belopp som för mottagaren utgör ersättning för förlorad inkomst av skattepliktig natur eller för förlorat underhåll;

som utgör livränta eller därmed jämförligt vederlag vid förvärv av egendom genom köp, byte eller därmed jämförligt fång;

på grund av föreskrift i testamente;

från juridisk person.

från juridisk person om utbetalningen inte utgör vederlag vid förvärv av egendom genom köp, byte eller därmed jämförligt fång.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1984. Äldre bestämmelser tillämpas i fråga om periodiskt vederlag på grund av avyttring av egendom som skett före ikraftträdandet.

Beträffande periodiska utbetalningar som utgår på grund av bindande förpliktelser, som uppkommit före den 9 november 1973, skall de bestämmelser som gällde före den 1 januari 1974 alltjämt tillämpas.

⁵ Senaste lydelse 1982: 421.

Motionerna

Motioner väckta med anledning av propositionen

1983/84:2966 av Stig Josefson m. fl. (c)

I motionen yrkas att riksdagen med avslag på propositionen hos regeringen begär förslag som förhindrar ett otillbörligt utnyttjande av institutet egen-
domslivränta.

1983/84:2967 av Knut Wachtmeister m. fl. (m)

I motionen yrkas att riksdagen beslutar avslå propositionen.

1983/84:2968 av Kjell Johansson m. fl. (fp)

I motionen yrkas

1. att riksdagen beslutar avslå propositionen.
2. att riksdagen hos regeringen begär ett nytt förslag i enlighet med vad som anförts i motionen.

Motion väckt under allmänna motionstiden

1983/84:388 av Bengt Silfverstrand (s) och Hans Pettersson i Helsingborg (s)

I motionen yrkas att riksdagen hos regeringen begär förslag till lagstiftning i syfte att förhindra att inte avsedda skattelättnader kan uppnås genom användandet av livränta vid överlåtelser av tillgångar.

Utskottet

Överlåtelse av egendom mot likvid av livränta eller med livränta jämförligt vederlag medför andra skattekonsekvenser än om köpeskillingen betalas på vanligt sätt. Vid livränta beskattas överlåtaren i takt med att beloppen blir tillgängliga för lyftning och köparen medges avdrag för utgivna belopp. Livräntebeloppen utgör inkomst av tjänst. Avdrag medges köparen som allmänt avdrag. Är överlåtaren bosatt utomlands när livräntan upp bärs, kan beloppen i regel inte beskattas i Sverige.

Förslaget i propositionen innebär att vederlag i livränteform skall beskattas enligt vanliga regler som realisationsvinst eller i förekommande fall som inkomst i den förvärvskälla i vilken den avyttrade egendomen ingått och att köparen förlorar sin avdragsrätt för utgivna belopp.

I motionerna 2967 av Knut Wachtmeister m. fl. (m), 2966 av Stig Josefson m. fl. (c) och 2968 av Kjell Johansson m. fl. (fp) yrkas avslag på propositionen. Motionärerna anser att regeringen bör lägga fram ett nytt förslag. Detta bör vara så utformat att det förhindrar en otillbörlig användning av egen-
domslivräntor men inte omöjliggör eller försvårar generationsväxlingar i företag och inte heller försämrar möjligheterna för en tidigare innehavare av ett företag att skaffa sig en rättmätig pension. I en under den allmänna motionstiden i år väckt motion; 1983/84:388 av Bengt Silfverstrand och Hans

Pettersson i Helsingborg (båda s), yrkas förslag till lagstiftning i syfte att förhindra inte avsedda skattelättnader som kan uppnås genom användandet av livränta vid överlåtelse.

Frågan om livräntor och liknande ersättningar i samband med köp har uppmärksammats i olika sammanhang. Den utredning som föregick 1973 års riksdagsbeslut om begränsning av avdragsrätten för periodiska understöd föreslog sålunda att livräntor i samband med köp skulle behandlas som köpeskillning om inte en livränta från allmän synpunkt kunde anses motiverad. Även 1972 års skatteutredning konstaterade att egendomslivräntorna erbjöd särskilda svårigheter bl. a. när det gällde att göra en tillfredsställande gränsdragning mellan livräntor som kunde anses motiverade av skäl som kunde godtas även vid beskattningen och andra utbetalningar i denna form.

Nu gällande regler, som utvecklats ur instituten livränta och periodiskt understöd, innebär att en överlåtelse mot vederlag som utges periodiskt i form av egendomslivränta beskattas på ett helt annat sätt än en överlåtelse som sker mot en ordinär köpeskillning. Denna ordning är enligt utskottets mening inte tillfredsställande. Från principiella utgångspunkter finns det ingen anledning att behandla företagsöverlåtelser där livränta utgör vederlag på annat sätt än överlåtelser av annan egendom. Rent formella skillnader mellan sinsemellan ekonomiskt likvärdiga transaktioner bör således i princip inte medföra att de behandlas olika i skattehänseende.

Fråga uppkommer då huruvida överlåtelser mot vederlag i en egendoms-livränta av särskilda skäl bör behandlas annorlunda i beskattningshänseende än försäljningar mot en ordinär köpeskillning. De motiv som allmänt åberopas för en sådan ordning – för övrigt huvudargument också i de tre nu aktuella motioner som innehåller yrkanden om avslag på propositionen – är livräntans funktion som en pensioneringsform för överlåtaren och livräntans betydelse som ett medel att underlätta finansieringen av ett företagsförvärv.

I fråga om behovet av egendomslivränta som pensioneringsform erinrar departementschefen i propositionen om att en överlåtelse av en rörelse eller en jordbruksfastighet mot livränta i betydelsefulla hänseenden medför samma ekonomiska konsekvenser som köp av en pensionsförsäkring genom en avdragsgill engångspremie vid avyttringen av företaget eller fastigheten. Avdrag för en sådan premie kan – utöver vissa begränsade ramar – endast medges efter dispens av RSV. I dispensärendet görs en ingående prövning av bl. a. den skattskyldiges inkomstförhållanden under innehavet av företaget och hans pensionsförmåner i övrigt. Har den skattskyldige redan tidigare ett fullgott pensionsskydd vägras dispens. Enligt departementschefens uppfattning framstår det med hänsyn härtill som inkonsekvent att behålla en form för pensionering vid överlåtelser mot livränta som alls inte omfattas av de begränsningar vilka i övrigt gäller i fråga om avdrag för pensioneringskostnader.

Utskottet delar denna uppfattning. Den som försäljer en jordbruksfastighet eller en rörelse torde – även om systemet med egendomslivräntor

försvinner – ha möjlighet att sörja för sitt pensionsskydd. Det kan i sammanhanget erinras om att propositionen inte innebär några ändrade regler i fråga om beskattning av undantagsförmåner.

När det gäller egendomslivräntans betydelse vid företagsöverlåtelser sett ur köparens synvinkel vill utskottet inte bestrida att en sådan vederlagsform kan underlätta finansieringen av företagsförvärvet. Även här gäller emellertid att andra finansieringsvägar är möjliga. Härtill kommer, som departementschefen framhåller, att avdragsrätten för företagsförvärvet genom de av- och nedskrivningsregler som gäller vid rörelsebeskattningen i allmänhet torde komma att tidigareläggas om förvärvet sker mot en ordinär köpeskilling än om likvid erläggs i livränteform.

Likformighets- och rättviseskäl talar således enligt utskottets mening med betydande styrka för att egendomslivräntor inte bör särbehandlas i beskattningshänseende. I sammanhanget bör också beaktas att livräntor i vissa fall kan utnyttjas för att undgå beskattning eller för att uppnå andra av lagstiftaren inte avsedda skattelättnader. Ett ytterligare stöd för bifall till propositionen utgör det förhållandet att systemet med egendomslivräntor är förenat med problem i det praktiska taxeringsarbetet och att en taxering i enlighet med förslaget i propositionen kan väntas leda till förenklingar i skattemyndigheternas arbete med granskning och kontroll.

Med det anförda tillstyrker utskottet propositionen och avstyrker motionerna 2966, 2967 och 2968. Yrkandet i motion 388 är härigenom tillgodosett.

Mot den föreslagna utformningen av vinstberäkningen har utskottet inte funnit anledning till erinran. Utskottet har inte heller något att erinra mot förslaget till författningstext men anser att man i förtydligande syfte bör göra ett mindre tillägg i punkt 9 av anvisningarna till 38 § KL.

Utskottet hemställer

att riksdagen med bifall till proposition 1983/84:140 och motion 1983/84:388 samt med avslag på motionerna 1983/84:2966, 1983/84:2967 och 1983/84:2968 antar det vid propositionen följande förslaget till lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370) med den ändringen att punkt 9 av anvisningarna erhåller följande såsom utskottets förslag betecknade lydelse:

Regeringens förslag

Utskottets förslag

Anvisningar till 38 §

9. Har egendom avyttrats mot vederlag i form av en livsvarig livränta som ingått i vinstberäkning enligt punkt 3 av anvisningarna till 35 §, skall det årliga vederlaget anses utgöra ränta till så stor del som fram-

9. Har egendom avyttrats mot vederlag i form av en livsvarig livränta som ingått i vinstberäkning enligt punkt 3 av anvisningarna till 35 §, skall det årliga vederlaget anses utgöra ränta till så stor del som fram-

kommer vid tillämpning av tabellen i 32 § 2 mom. med utgångspunkt i mottagarens ålder. Är livräntan beroende av flera personers liv på så sätt att den upphör vid den först avlidnes död, tillämpas tabellen med utgångspunkt i den äldstes ålder. Skall livräntan däremot utgå till den sist avlidnes död, tillämpas tabellen med utgångspunkt i den yngstes ålder. Om den person vars ålder är bestämmande vid tillämpningen av tabellen har avlidit och livräntan skall fortsätta att utgå under viss tid, tillämpas tabellen med utgångspunkt i den ålder den avlidne skulle ha uppnått.

kommer vid tillämpning av tabellen i 32 § 2 mom. med utgångspunkt i mottagarens ålder. Är livräntan beroende av flera personers liv på så sätt att den upphör vid den först avlidnes död, tillämpas tabellen med utgångspunkt i den äldstes ålder. Skall livräntan däremot utgå till den sist avlidnes död, tillämpas tabellen med utgångspunkt i den yngstes ålder. Om den person vars ålder är bestämmande vid tillämpningen av tabellen har avlidit och livräntan skall fortsätta att utgå under viss tid, tillämpas tabellen med utgångspunkt i den ålder den avlidne skulle ha uppnått *under beskattningsåret*.

Har egendom - - - - - som ränta.

Stockholm den 17 maj 1984

På skatteutskottets vägnar

RUNE CARLSTEIN

Närvarande: Rune Carlstein (s), Knut Wachtmeister (m), Stig Josefson (c), Hagar Normark (s), Bo Lundgren (m), Ingemar Hallenius (c), Bo Forslund (s), Egon Jacobsson (s), Karl Björzén (m), Kjell Johansson (fp), Anita Johansson (s), Anna Lindh (s), Ewy Möller (m), Bruno Poromaa (s) och Erkki Tammenoksa (s).

Reservation

Knut Wachtmeister, Stig Josefson (c), Bo Lundgren (m), Ingemar Hallenius (c), Karl Björzén (m), Kjell Johansson (fp) och Ewy Möller (m) anser

dels att det avsnitt av utskottets yttrande som börjar på s. 10 med "Frågan om" och slutar på s. 11 med "38 § KL" bort ha följande lydelse:

När ett enligt skatteutskottet våren 1981 med anledning av en motion med begäran om lagstiftning i syfte att förhindra icke avsedda skattelättnader i samband med överlåtelse mot vederlag i livränta tillstyrkte en utredning i ämnet, skedde det med ett uttryckligt förbehåll. Syftet med utredningen borde uteslutande vara att söka komma till rätta med missbruksfallen, inte att hindra eller försvåra överlåtelseformer som var avsedda att underlätta generationsväxlingar eller att bereda en tidigare innehavare av ett företag en rättmätig pension.

Utskottet finner det mot den bakgrunden mycket anmärkningsvärt att regeringen nu lägger ett förslag som i praktiken innebär att egendomslivräntor som finansieringsform i samband med företagsöverlåtelser kommer att helt upphöra. Det huvudsakliga för att inte säga enda skälet till stöd härför som åberopas i propositionen är att det från principiella utgångspunkter är motiverat att livräntor får samma skattemässiga behandling som andra slag av vederlag vid egendomsöverlåtelser. I propositionen tas inte någon hänsyn till att näringslivets representanter vid remissbehandlingen av den departementspromemoria som propositionen bygger på så gott som samfällt uppgivit att egendomslivräntorna haft och har betydelse som pensioneringsform för den som försäljer och som finansieringskälla för den som förvärvar ett företag.

Av propositionen framgår att departementschefen anser att det huvudsakliga missbruket av egendomslivränta som överlåtelsevederlag är det som kan förekomma i samband med utflyttning från Sverige. När det gäller egendomsöverlåtelser mot livränta utan sådant samband anser han risken för missbruk "inte påtaglig utom i mycket speciella situationer". Även mot den bakgrunden framstår förslaget i propositionen som märkligt. Enbart den omständigheten att en väl fungerande skattregel kan bli föremål för ett visst, mycket begränsat missbruk utgör enligt utskottets mening inte någon rimlig anledning att avskaffa den helt. En naturlig lösning borde ha varit att med särskilda regler söka stävja missbruket. I sammanhanget bör erinras om att resultatet av den remissbehandling som föregått propositionen inte ger stöd för antagande att egendomslivräntor som vederlag vid egendomsöverlåtelser varit eller är föremål för något påtagligt missbruk.

Vid remissbehandlingen har från vissa håll gjorts gällande att egendomslivräntorna skulle vara svårhanterliga i det praktiska taxeringsarbetet. Enligt skatteutskottets erfarenhet har mera sällan anmärkningar av den arten framställts mot egendomslivräntorna. I vart fall torde de påstådda tillämpningssvårigheterna vara betydligt överdrivna.

Utskottet kommer alltså till den slutsatsen att övervägande skäl talar för att behålla systemet med egendomslivräntor. Lagstiftningen bör emellertid ändras så att systemet med sådana livräntor inte kan missbrukas i skattehänseende.

Utskottet avstyrker således propositionen och hemställer att riksdagen i enlighet med sitt beslut 1981 hos regeringen begär ett nytt förslag som förhindrar en otillbörlig användning av egendomslivräntor utan att omöjliggöra eller försvåra överlåtelseformer som har till syfte att underlätta generationsväxlingar eller att bereda en tidigare innehavare av ett företag en rättmätig pension. Härigenom är också yrkandet i motion 388 tillgodosett.

dels att utskottet bort hemställa

att riksdagen med bifall till motionerna 1983/84:2966, 1983/84:2967 och 1983/84:2968 samt med anledning av motion 1983/84:388

avslår proposition 1983/84:140 och hos regeringen begär nytt förslag i fråga om egendomslivräntors skattemässiga behandling i enlighet med vad utskottet anfört.