

Förlustutjämning och investeringsfonder

Av taxeringsintendenten Erik Scholander

Då till investeringsfond avsatta medel icke tagits i anspråk i enlighet med sitt ändamål utan skola återföras till beskattning, gäller — fränsett 1938 och 1942 års fonder, där återföringen skall ske i form av efterbeskattning¹ — att det återförda beloppet jämte ränta eller särskilt tillägg skall upptagas som skattepliktig intäkt det år återföringen sker. Vid den taxering då återföringen sker, må därvid varken nettointäkten eller den till kommunal inkomstskatt uppskattade inkomsten av den förvärvskälla, varom fråga är bestämmas till lägre belopp än det återförda beloppet jämte ränta eller tillägg.

I sitt betänkande rörande förlustutjämning ansåg 1957 års skatteutredning, att

¹ Efterbeskattning är ett med eftertaxering likartat förfarande. Vid efterbeskattning är dock att märka, att den kommunala inkomstskatten skall beräknas på grundval av den utdebitering som fastställts för det taxeringsår, då avsättningen gjordes. Någon tidsgräns inom vilken efterbeskattning kan eller får ske finnes icke.

på att en fråga om ytterligare skatt ofta rullas upp eftertaxeringsvägen och att det då veterligen vid debiteringen inte skall tagas någon sådan hänsyn till tidigare debiterad skatt för det inkomståret, som här förutsatts. Men principiellt borde kammarrättsmajoritetens ståndpunkt kunna hävdas även då.

Ytterligare en rad frågetecken och utropstecken kunde vara motiverade. Det må emellertid vara tillräckligt att konstatera att här är ännu ett problem som

anledning saknades att vidhålla kravet på effektiv beskattning i de fall då investeringsfond mot intentionerna i de bestämmelser som reglera användningen av dylika fonder återföres under sådana förhållanden, att en beskattning av fondmedlen skall ske.

Departementschefen ansåg sig emellertid icke kunna biträda utredningens förslag i denna del, då ett eftergivande av kravet på en effektiv beskattning av återförda fondmedel skulle innebära, att man för ett specialfall tillåte förlustutjämning genom *carry back*. Däremot borde en förlust uppkommen under det år en investeringsfond återföres till beskattning det oaktat få användas för förlustutjämning *ett senare år*.

Förordningen om förlustutjämning sådan den slutgiltigt fastställts medger alltså dylik utjämning, även när det är fråga om förlust under år då investeringsfond återförts till beskattning dock endast i form av *carry over*.

uppbördsutredningen bör gripa sig an med, f. ö. blott ett delproblem inom det uppbördstekniskt och skattejuridiskt rätt dunkla område som markeras med orden omdebitering, tillkommande skatt, avkortning, restitution.

Till slut må noteras att först efter drygt tio år fick den skattskyldige det här är fråga om slutgiltigt besked om hur mycket skatt han skulle betala för sin inkomst och förmögenhet år 1949. Inte särskilt tillfredsställande.

Stadgandet härom, som återfinnes i andra stycket av punkt 1 av anvisningarna till 2 § förordningen om förlustutjämnning, lyder sålunda:

”Har investeringsfond återförts till beskattning, skall vid beräkning av den förlust, som berättigar till förlustavdrag, bortses från det belopp, som på grund av återföringen upptagits såsom skattepliktig intäkt, dock endast i den mån detta belopp inrymmer i den för förluståret fastställda beskattningsbara inkomsten minskad, i förekommande fall, med garantibelopp för fastighet.”

Då det visat sig, att bestämmelserna icke äro så lättolkade som det vid ett hastigt påseende kan tyckas, skall den praktiska tillämpningen här åskådliggöras genom två konkreta exempel.

Exempel I.

Den skattskyldige har ingen annan inkomstkälla än rörelse, som — fränsett återförda investeringsmedel, 100.000 kronor — utvisar ett underskott av 110.000 kronor.

I deklARATIONEN har sammanfattningen för taxering till kommunal inkomstskatt följande utseende:

| | |
|---------------------------------------------|---------|
| Inkomst av rörelse (återfört belopp) | 100.000 |
| allmänna avdrag | 14.000 |
| återstår | 86.000 |
| garantibelopp | 7.000 |
| att taxera till kommunal inkomstskatt | 93.000 |
| ortsavdrag | 4.000 |
| beskattningsbar inkomst | 89.000 |

Vid tillämpning av andra stycket av punkt 1 av anvisningarna till 2 § förord-

ningen om förlustutjämnning göres följande omräkning:

| |
|---------------------------------------------|
| + 18.000 (100.000 ·/. 82.000 ²) |
| ·/. 110.000 |
| ·/. 92.000 |
| ·/. 14.000 |

Förlustavdrag att åtnjuta senare år 106.000 kronor

Exempel II.

Samma förutsättning gäller som i exempel I, dock med den skillnaden att den skattskyldige här redovisar jämväl inkomst av tjänst med 19.000 kronor.

I deklARATIONEN har sammanfattningen för taxering till kommunal inkomstskatt följande utseende:

| | |
|---------------------------------------------|---------|
| Inkomst av tjänst | 19.000 |
| „ „ rörelse (återfört belopp) | 100.000 |
| sammanräknad inkomst | 119.000 |
| allmänna avdrag | 14.000 |
| återstår | 105.000 |
| garantibelopp | 7.000 |
| att taxera till kommunal inkomstskatt | 112.000 |
| ortsavdrag | 4.000 |
| beskattningsbar inkomst | 108.000 |

Omräkningen sker i detta fall på följande sätt:

| |
|----------------------------------------------|
| + 19.000 (100.000 ·/. 100.000 ³) |
| + 0 |
| + 19.000 |
| ·/. 110.000 |
| ·/. 14.000 |

Förlustavdrag att åtnjuta senare år 105.000 kronor

² 89.000 ·/. 7.000 = 82.000.

³ Eftersom återförda beloppet, 100.000 kronor helt inrymmer i 108.000 ·/. 7.000 = 101.000 kronor.