

Fartyg som anläggningstillgång

Enligt 28 § KL hänföres intäkt vid avyttring av för stadigvarande bruk avsedda maskiner och andra inventarier, vilka icke vid beräkning av värdeminskingsavdrag hänföres till byggnad, till intäkt av rörelse. Intäkt vid avyttring av fartyg skall dock för annan skattskyldig än aktiebolag, ekonomisk förening, ömsesidigt försäkringsbolag eller sparbank d. v. s. i huvudsak för fysisk person upptagas såsom intäkt av rörelse endast i den mån sådant följer av anvisningarna till 29 § men för övrigt såsom intäkt av tillfällig förvärvsverksamhet, i den mån enligt 35 § förutsättningarna för skattepliktig realisationsvinst föreligga. Då tillgång för stadigvarande bruk avyttras eller såsom för rörelsen obrukbar uttrangeras, får avdrag ske för vad som i beskattningsavseende återstår oavskrivet av anskaffningsvärdet, men skall å andra sidan belopp, som erhålles vid avyttring av tillgången, i sin helhet upptagas såsom intäkt av rörelse. Har emellertid fysisk person avyttrat eller uttrangerat fartyg må avdrag ske för vad som i beskattningsavseende återstår oavskrivet av anskaffningsvärdet, i den mån detta belopp överstiger vad som inluttit vid avyttring av fartyget, men skall å andra sidan såsom intäkt av rörelse upptagas endast vad som vid dylik avyttring må hava återbekommits av belopp, för vilket avdrag i beskattningsavseende åtnjutits.

Enligt 28 § 2 mom. KL skall ersättning på grund av försäkring av egendom anses såsom intäkt av rörelse, om och i den mån köpeskilling för egendomen, därest denna försålts, skolat hänföras till sådan

intäkt. Vidare sägs i sistnämnda författningsrum, att avser ersättningen försäkring för förlust av fartyg, står det den skattskyldige fritt att upptaga densamma, i den mån den överstiger det taxeringsmässiga restvärdet, såsom intäkt under det beskattningsår, då den inluttit, eller något av de två följande åren, eller fördelad på dessa tre år. Ersättningen må dock, i den mån den använts för anskaffande av annat eller andra fartyg, icke upptagas såsom intäkt för senare beskattningsår än det, varunder den sålunda använts. Har det förlista fartyget utgjort tillgång i rederirörelse, som bedrivs av fysisk person, gäller 28 § 2 mom. KL allenast ersättningen i vad densamma motsvarar återvunna värdeminskingsavdrag.

Enligt förordningen den 30 november 1951 (nr 763) om ackumulerad inkomst kan fysisk person under vissa förutsättningar erhålla särskild skatteberäkning vid den statliga inkomstbeskattningen beträffande återvunna värdeminskingsavdrag, därest fartyg avyttrats i samband med överlåtelse av rörelse.

I fråga om levererade fartyg gäller att kostnaden för anskaffandet av desamma i regel avdrages i form av årliga värdeminskingsavdrag, bunden avskrivning. Vad nu sagts har avseende å fysiska personer alltså även partrederier, i vilka andelarna ägas av fysiska personer. (Ang. aktiebolag som delägare i partrederi, se Riksskattenämndens meddelande nr 5/1952). Beträffande fartyg synes i praxis ha godtagits en avskrivningsprocent av i normala fall 5—8 procent. I vad mån den s. k. nettometoden användes är icke

känt. Har särskilt hög kostnad för en tillgång betingats av att den skolat utnyttjas för särskilt arbetstillfälle eller för en tillfällig konjunktur eller dylikt, kan särskilt s. k. överprisavdrag medgivas om motsvarande avdrag skett i sakenskaperna.

Aktiebolag och vissa andra juridiska personer medgivas fri avskrivning å fartyg, d. v. s. rätt till avdrag i enlighet med i räkenskaperna gjorda avskrivningar. Viss inskränkning har emellertid skett i den fria avskrivningsrätten genom KF den 6 juni 1952 (nr 380) om tillfällig begränsning av rätten till fri avskrivning å maskiner och andra inventarier vid inkomsttaxeringen m. m.

Då det gäller kontraherade men icke levererade inventarier kan avdrag för värdeminskning icke medgivas. Däremot finnes viss möjlighet till avdrag för prisfall eller prisfallsrisk. Sålunda må enligt anvisningarna till 41 § KL nedskrivning av värdet å sådana inventarier godkännas endast i den mån den skattskyldige visar, att inköpspriset för tillgångar av samma slag å balansdagen understiger det kontraherade priset, eller det göres sannolikt, att dylikt prisfall kommer att inträffa innan tillgångarna levereras. Riksskattenämnden har den 3 december 1952 (meddelande nr 2/1953) meddelat anvisningar till ledning för taxeringsmyndigheterna vid prövning av yrkanden om avdrag vid 1953 års taxering för nedskrivning av värdet å rättigheter till leverans av fartyg, till vilka anvisningar i detta sammanhang hänvisas.

Bestämmelser om avsättning till investeringsfonder ha meddelats i KF den 2 maj 1947 (nr 174) om investeringsfonder. Författningen är temporärt satt ur funktion.

Vid sidan härav finnes vissa provisoriska bestämmelser avseende investerings-

fonder för ersättande av förlorade inventarier eller lagertillgångar (s. k. eldsvådefonder). Dessa ha upptagits i KF den 11 maj 1951 (nr 230) med provisoriska bestämmelser om särskilda investeringsfonder för ersättande av förlorade inventarier och lagertillgångar. Syftet med denna lagstiftning är att bereda möjlighet till uppskov viss tid med beskattningen av medel, som framkommer i samband med förlust av inventarier och lager. Med uppskovet kan förhindras, att en betydande del av dessa medel konsumeras av skatter; under uppskovstiden kan ersättningsanskaffning verkställas.

Enligt ifrågavarande förordning med provisoriska bestämmelser äger skattskyldig fysisk eller juridisk person vid beräkning av nettointäkt av rörelse enligt KL och Si njuta avdrag för belopp, som av årsvinsten avsättes till särskild investeringsfond för ersättande av förlorade inventarier och till särskild investeringsfond för ersättande av förlorade lagertillgångar. Förlusten skall ha uppstått på grund av statligt förfogande, eldsvåda eller därmed jämförlig, av den skattskyldiges åtgöranden oberoende anledning. Avdrag kan enligt förordningen medgivas vid taxering, som verkställs åren 1951—1953. Enligt KF den 20 februari 1953 (nr 50) skola bestämmelserna tillämpas jämväl vid taxering åren 1954—1956. Särskild investeringsfond för ersättande av förlorade inventarier må tagas i anspråk för avskrivning å maskiner och andra för stadigvarande bruk avsedda inventarier, som anskaffats under beskattningsåret. Något särskilt medgivande av myndighet eller dylikt erfordras icke för att fonderna skola få tagas i anspråk.

Sveriges redareförening har i skrivelse till Kungl. Maj:t hemställt, att Kungl.

Nya skatteutredningar igångsatta

Finansministern har i enlighet med Kungl. Maj:ts beslut den 30 juni 1953 tillsatt två utredningar beträffande spörsmål på inkomstbeskattningens område. Båda utredningarna skola bedrivas skyndsamt. Därutöver har en utredning rörande stämpelförordningen igångsatts.

Den ena utredningen avser bl. a. de frågor, som sammanhånga med de s. k. *Lundin-målen*. I direktiven har finansministern efter en redogörelse för dubbelbeskattningsprincipen och nämnda mål anfört bl. a.:

”I ett den 5 februari 1953¹ avgjort mål — däri omständigheterna i allt väsentligt synes jämförbara med de som förelåg i det den 14 februari 1952² avgjorda målet — har regeringsrätten ansett förutsättningar för taxering icke föreligga. Om utgången i detta mål, i vars avgörande regeringsrättens samtliga ledamöter deltog, var nio ledamöter ense; övriga fyra ledamöter ansåg förutsättningar för taxering föreligga.

Allmänt har detta senaste avgörande fattats såsom ett frångående i princip av den ståndpunkt, för vilken avgörandet den 14 februari 1951 gav uttryck och på vilken tidigare omnämnda uttalanden i prop. nr 182/1951 och bevillningsutskottets bet. nr 53/1951 byggde. Det måste med andra ord konstateras att gällande bestämmelser, sådana de av regeringsrätten numera tolkas, icke synes ge utrymme för det bedömande av hithörande frågor som lagstiftaren

år 1951 förutsatte. Detta utgör ett starkt skäl för att ånyo pröva frågan om en uttrycklig reglering i skattelagstiftningen av det spörsmål varom nu är fråga.

Det må framhållas, att genom 1951 års förut omnämnda lagstiftning rörande de s. k. familjebolagen, vilken tillämpats första gången vid 1953 års taxering, vissa hinder rests mot åtgärder av nyss antytt slag. Denna lagstiftning, som tillkommit främst med tanke på vissa andra närbesläktade åtgärder på området för utnyttjande av kryphål i skatteförfattningarna, torde emellertid i förevarande hänseende icke erbjuda en tillräcklig garanti.

Jag får i detta sammanhang vidare erinra om vissa likartade skatteflyktsåtgärder, vilka även uppmärksammades vid lagstiftningen år 1951. Jag åsyftar möjligheten för delägare i ett familjebolag med ansamlade vinstmedel att till fulla värdet överlåta aktierna i bolaget å ett annat bolag, som icke är att anse såsom familjebolag eller, även om så är förhållandet, har till uppgift att driva penningrörelse. Ett sådant bolag kan till sig utan skattebelastning överföra vinsten såsom utdelning. I detta fall utfår delägarna, såsom köpeskillning för aktierna, vinstmedlen skattefritt (om aktierna innehafts mer än 5 år) och köparen ådrar sig icke genom förvärvet någon skatteskuld.

¹ Fil. dr. G. Nordbäcks tax. 1948, se denna tidskrift, årgång 1953, s. 146.

² R. Å. 1951 ref. 8, se denna tidskrift årgång 1951, s. 162.

Maj:t ville framlägga förslag till bestämmelser om rätt för rederier att i beskattningsavseende dels fördela ersättning på grund av försäkring för förlust av fartyg, som förlorats under åren 1952—1954, på

fem år, dels ock fördela köpeskillning för fartyg, som avyttrats under åren 1952—1954, likaledes på fem år. Framställningen har efter vederbörlig remiss överlämnats till *företagsbeskattningskommittén*.