

Skattefrågor

Ackumulerad inkomst.

En skattskyldig har uppburit 100.000 kronor, vilket belopp ostridigt utgör ackumulerad (netto) inkomst. På grund av avdrag för underskott av annan förvärvskälla eller för engångspremie för pensionsförsäkring uppgår den skattskyldiges taxerade inkomst till allenast 50.000 kronor. Vilket belopp skall fördelas vid den särskilda skatteberäkningen för ackumulerad inkomst?

Svar: Lagstiftningen om ackumulerad inkomst har till syfte att minska den statliga inkomstskattens progression i fråga om inkomster av engångskaraktär, avseende ersättning för lämnade prestationer under två eller flera år. Den särskilda skatteberäkningen, vilken i och för sig *icke* påverkar taxeringen till statlig inkomstskatt, tillämpas först efter ansökan från den skattskyldige. Valfrihet föreligger sålunda för den skattskyldige att begära eller icke begära tillämpning av den särskilda skatteberäkningen. Fråga är nu om denna dispositionsrätt kan sägas jämväl innebära rätt för den skattskyldige att med laga verkan hemställa om särskild skatteberäkning för allenast viss del av en ackumulerad inkomst. Spörsmålet synes icke ha berörts i förarbetena.

Begreppet ackumulerad inkomst är klart fixerat i författningen och om själva metoden för skatteberäkning råder ingen oklarhet. Avfattningen av 1 § första stycket tyder på att den ackumulerade inkomsten alltid i sin helhet skall göras

till föremål för särskild skatteberäkning. Ordalydelsen synes icke giva vid handen att den skattskyldige äger rätt att erhålla särskild skatteberäkning för allenast viss del av den ackumulerade inkomsten.

Nästa problem att lösa är huruvida den sist antydda principen också skall anses innebära, att den skattskyldige skulle vara utestängd från möjligheten att erhålla särskild skatteberäkning för den del av den ackumulerade inkomsten som motsvarar den taxerade inkomsten för det fall att den ackumulerade inkomsten är större än den taxerade. Skulle så ej vara förhållandet skulle — om särskild skatteberäkning begärdes — skatt komma att utgå för ett större belopp än det som rätteligen ger uttryck för den skattskyldiges skatteförmåga nämligen den beskattningsbara inkomsten. En sådann konsekvens är uppenbart orimlig. Vilka skäl kunna anses tala för att den särskilda skatteberäkningen skall avse den ackumulerade inkomsten till den del densamma motsvarades av den taxerade? Följande exempel kan måhända bidra till ett klarläggande.

En person A är berättigad att erhålla en ackumulerad inkomst om 100.000 kronor hänförlig till inkomst av tjänst. Genom överenskommelse med arbetsgivaren erlagger denne en premie om 50.000 kronor för en pensionsförsäkring och utbetalar till A 50.000 kronor. Under förutsättning att pensionsförsäkringen är att anse som tagen i samband med tjänst,

uppgår den ackumulerade inkomsten till 50.000 kronor. Taxerad inkomst 50.000 kronor.

En rörelseidkare B. säljer sin under flera år bedrivna rörelse och erhåller för goodwill 100.000 kronor. Av detta belopp erlägger han 50.000 kronor i premie för en pensionsförsäkring. Avdraget för premien upptages såsom allmänt avdrag. Taxerad inkomst 50.000 kronor.

Såväl A som B ha uppburit inkomst, vilken enligt lagstiftningen är av sådan karaktär att en utjämning vid skatteberäkningen anses motiverad. Kan det anses stå i överensstämmelse med lagstiftningens syfte att B skulle vara utestängd från den gynnsamma skatteberäkningen allenast därför att han icke kan avdraga premien vid rörelseinkomstens beräkning? För egen del finner jag att så icke rimligen kan vara fallet. B bör äga åtnjuta särskild skatteberäkning för beloppet 50.000 kronor om detta motsvaras av den taxerade inkomsten.

Den framställda frågan vill jag alltså besvara så att särskild skatteberäkning bör medgivas för ett belopp av 50.000 kronor. Att i stället utgå från den beskattningsbara inkomsten synes icke lämpligt. Förutsättningarna enligt förordningens 2 § äro knutna till den taxerade inkomsten och skäl synes ej föreligga att beträffande nu behandlade spörsmål utgå från den beskattningsbara inkomsten. Någon reduktion av den ackumulerade inkomsten med ortsavdrag vidtages ej heller i normalfallet.

Läsekretnens synpunkter på frågan emotses med intresse.

Rätt beskattningsår

Vad i mars månad 1952 utfört och av bolagsstämma godkänt bokslut för ett ak-

tiebolag per den 31 december 1951 noterades en löneskuld å 5.000 kronor till bolagets direktör. Beloppet har fortfarande icke lyfts, men då det varit disponibelt för lyftning den 31 mars 1952, har direktören upptagit detsamma i självdeklarationen avseende sistnämnda beskattningsår. Är det riktigt eller skall den för år 1952 deklarerade inkomsten reduceras med 5.000 kronor samt eftertaxering ske med 5.000 kronor för år 1951?

Svar: Enligt anvisningarna till 41 § KL gäller som allmän regel vid beräkning av inkomst av tjänst, att inkomst skall anses ha åtnjutits under det år, då densamma från den skattskyldiges synpunkt är att anse såsom verkligen förvärvad och till sitt belopp känd. Detta är framförallt förhållandet då inkomsten av den skattskyldige uppburits eller blivit för honom tillgänglig för lyftning. Intäkter av tjänst kunna dock hänföras till nästföregående års inkomst, ehuru de icke uppburits eller varit tillgängliga för lyftning förr än efter nämnda års utgång. Förutsättningen härför är emellertid, att de intjänats under beskattningsåret och uppburits eller blivit för lyftning tillgängliga omedelbart efter beskattningsårets utgång eller i varje fall så tidigt under nästföljande år, att de praktiskt taget kunna hänföras till inkomsten under beskattningsåret.

Den framställda frågan, som är att bedöma mot bakgrunden av angivna bestämmelse i KL, är icke entydig, varför följande alternativ upptagas var för sig.

a) Direktören är enligt ett med bolag ingånget anställningskontrakt eller annan bindande överenskommelse berättigad att för år 1951 uppbära viss lön, varav emellertid ett belopp av 5.000 kronor av honom icke uttagits. Under den här angivna förutsättningen är direktören skatt-

skyldig beskattningsåret 1951 för de 5.000 kronorna, och skall följaktligen upptaga beloppet såsom intäkt av tjänst i sin år 1952 avgivna allmänna självdeklaration. Eftertaxering skall i det i frågan angivna fallet rätteligen ske.

Emellertid kunna vissa varianter av här under a) behandlade fall förekomma. Har tvist uppstått om direktörens löneförmån och har han först vid bolagsstämman fått klart besked om att bolaget är villigt utbetala de omtvistade 5.000 kronorna skall direktören deklarerat detta belopp i sin år 1953 avlämnade deklaration (jfr. R. Å. 1938 ref. 34, 1939 not. 625 m. fl.) Avser en ersättning för utebliven lön en tid av två eller flera år kan förordningen om ackumulerad inkomst komma till användning. Observera dock att detta endast påverkar uträkningen av den statliga inkomstskatten och således ej frågan om rätt beskattningsår.

En annan situation kan tänkas. Enligt avtal skall direktören ha sin lön, men med hänsyn till bolagets försämrade likviditet överenskommes, att direktören skall lyfta 5.000 kronor först vid det tillfälle bolagets ställning det medger. Har en dylik överenskommelse träffats före beskattningsårets utgång kan beloppet icke anses ha varit tillgängligt för lyftning. Skulle däremot överenskommelsen t. ex. ha träffats efter deklarationstidens utgång, skall beloppet i fråga deklarerat för beskattningsåret 1951, eftersom beloppet fak-

tiskt varit tillgängligt för lyftning under beskattningsåret eller omedelbart därefter (jfr. nu anförda fall med R. Å. 1952 not. 448—49).

b) Berörda belopp, 5.000 kronor, utgör tantiem belöpande på år 1951, men fastställt vid bolagsstämman år 1952. I detta läge är beloppet icke fixerat förrän vid fastställande av balansräkningen, även om direktören med stöd av inom företaget tillämpad kutym kunnat ungefär beräkna, vad han med hänsyn till rörelsens resultat kunnat påräkna i tantiem. Huvudsaken i sist anförda fall är, att beloppet icke är tillgängligt för lyftning förrän bolagsstämman hållits.

Slutligen må anmärkas, att en högre grad av intressegemenskap mellan bolaget och direktören kan motivera en ingående prövning av de faktiska omständigheterna i frågan. Att förekomsten av intressegemenskap emellertid icke i och för sig är av beskaffenhet att föranleda en förskjutning i ställningstagandet till spörsmålet om rätt beskattningsår framgår av R. Å. 1952 not. 1159.

*

Den förtvivlade husägare, som i anledning av taxeringsmyndighets åtgärd förväntar slitningar i sitt äktenskap, torde omgående uppgiva namn och adress till undertecknad. Ett misstag synes ha blivit begånget.

D. H.