

# Beskattning och regionalpolitik

*Av jur kand Lars Grundberg*

I nr 11–12 1970 av Skattenytt gav intendenten Hans Markstedt en översikt av skattelättnader som ett medel i lokaliseringpolitiken inom vissa västeuropeiska länder. Som framhölls i artikeln, tillämpas skattelättnader som ett led i lokaliserings- och regionalpolitiken i ett flertal av de västeuropeiska länderna. Det är av särskilt intresse, att man i Norge använt beskattningen i detta syfte i så lång tid som 20 år.

Vissa av sakuppgifterna i Markstedts översikt är emellertid föråldrade och något missvisande. Det gäller särskilt förhållandena i våra nordiska grannländer. Här skall ges en redogörelse för gällande lagstiftning på området i Norge, Finland och Danmark. Förhållandena i Storbritannien skall beröras något och avslutningsvis kommer den regionalpolitiska användningen av de svenska investeringsfonderna att kommenteras med utgångspunkt bl a från ett trebetysarbete utfört i Umeå hösten 1970 och en utredning utgiven 1969 av Industridepartementet och Industriförbundet.

## **Norge**

Redan 1952 fick man i Norge omfattande lagstiftning med skattelättnader i samband med investeringar i Nordnorge (de tre nordligaste fylkena Nordland, Troms och Finnmark). 1961 stiftades dessutom en särskild skattelag, som skulle stimulera till industriinvesteringar i näringssvaga områden utan att Nordnorge var särskilt utpekade.

1969 ersattes de nämnda lagverken av ny lagstiftning. I "Lov om særlige skatte-regler til fremme av distriktsutbygging av 19. juni 1969 nr 72" (distriktsskattelagen) blev tillämpningsområdet Nordnorge plus ett antal särskilt uppräknade kommuner i mellersta och södra delen av landet. Skattelättnaderna i den nya lagen hade huvudsakligen hämtats från 1952 års lag. Liksom i denna vänder sig reglerna till rörelse-drivande.

### *Avsättning till särskild investeringsfond*

Det viktigaste inslaget är ett särskilt investeringsfondssystem för senare investering i det utpekade området. Maximalt 25 % av årsvinsten får avsättas skattefritt, men om vinsten inte bringas under genomsnittet för de två senaste åren kan upp till 50 % avsättas. Minsta avsättning är 5 000 nkr i Nordnorge, 10 000 nkr i de utpekade kommunerna och 25 000 nkr i resten av landet.

Någon ovillkorlig sterilisering av fondmedlen på bank krävs inte. Det räcker att uppvisa en bankgaranti motsvarande 50 % av avsättningssumman. Härigenom får det allmänna en säkerhet för att skatten kommer att erläggas i det fall investeringen ej kommer till stånd.

Investering, till vilken fondmedel skall användas, måste påbörjas inom fem år

efter avsättningsårets slut. Denna frist kan dock förlängas av finansdepartementet efter ansökan. Investering måste ske i "betydelige driftsmidler" vilket i stort sett motsvarar det svenska begreppet anläggningstillgångar. Tillstånd kan också erhållas till att utnyttja fondmedel till teckning av bolagskapital i aktie- eller kommanditbolag eller till köp av tomt i stödområdet. När investeringen äger rum skulle normalt tillgången avskrivnas mot investeringsfonden utan avdrag vid inkomsttaxeringen eftersom avdrag redan erhållits för avsättningsåret. Här erbjuder dock det norska systemet en extra favör av betydande storlek. Tillgången behöver endast avskrivnas med 55 % av de fondmedel, som tagits i anspråk. Denna procentsats gäller vid investering i Nordnorge medan motsvarande avskrivningsprocent är 65 % i de utpekade kommunerna utanför Nordnorge. Enkelt uttryckt erhåller företagen dubbel avskrivning på ett värde motsvarande 45 respektive 35 % av utnyttjad fond.

Men inte nog med detta. Ordinarie avskrivning får sedan utföras med utgångspunkt från ett avskrivningsunderlag, som ej påverkas av fondanvändningen. En maskin för 100 000 nkr med 10-årig avskrivningstid, som anskaffas i Nordnorge med utnyttjande av fondmedel avskrivs alltså genast med 55 % utan avdragsrätt. Återstående 45 000 nkr avskrivs med 10 000 nkr per år i fyra år och med 5 000 nkr det femte året.

Det säger sig självt att denna ordning är ytterst förmånlig för företagen. Om man använder sig av internränteberäkning kan man t ex visa att internräntan efter skatt på en investering stiger från 1,9 % vid ordinär avskrivning till 7,0 % när fondmedel utnyttjas i Nordnorge.

De norska regionalfonderna har också kommit till användning i stor utsträckning. Till fonder, enligt de äldre, något mindre förmånliga reglerna, avsattes under åren 1951–1968, strax under 2 miljarder nkr. Men omkring 60 % därav avsattes av skattskyldiga i Nordnorge. Under åren 1965–1968 var antalet avsättningar i Nordnorge i genomsnitt 2 400 per år medan motsvarande siffra för resten av landet var så liten som 17 per år.

Av detta framgår att ett litet antal "stora" avsättningar ägt rum i de södra delarna av Norge, medan fondsystemets största effekt kommit att stanna på en mängd genomsnittligt "små" rörelsedrivande i Nordnorge, som fått avsevärda skattelättnader och skattekrediter i samband med sina investeringar i skilda slag av anläggningstillgångar. Att bedöma lokaliseringseffekterna av de fondavsättningar som skett utanför Nordnorge är givetvis ytterst komplicerat och måste här lämnas åt sidan.

#### *Förmånliga avskrivningar*

Den ovan nämnda nya lagen övertog också särskilda avskrivningsregler från företagarna. Dels kan rörelsedrivande i Nordnorge kräva en särskild initialavskrivning ("överprisavskrivning") på 50 % på anskaffningskostnaden för anläggningstillgångar. Undantagna är dock bilar samt affärs-, kontors- och hotellbyggnader.

En nyhet på detta område kom med den nya lagen från 1969. Rörelsedrivande, som anskaffar anläggningstillgångar i Nordnorge eller i de utpekade kommunerna

kan få tillstånd av finansdepartementet att företa avskrivning innan tillgången tas i bruk ("forskuddsavskrivning").

Avskrivning får emellertid inte påbörjas förrän bindande avtal om anskaffning kan uppvisas.

Distriktsskattelagen ger också vissa möjligheter till avskrivning på tjänstebostäder. Normalt tillåts inte avskrivning på byggnader till bostadsändamål i Norge.

#### *Andra skattelättnader*

Realisationsvinster på minst 25 000 nkr uppnådda utanför stödområdet kan efter tillstånd återinvesteras i stödområdet. Därvid erhållas slutlig skattelättnad på 45 respektive 35 % av vinstsumman på motsvarande sätt som i lagens fondbestämmelser.

För att stimulera tomtförsäljning i Nordnorge erbjuds säljaren lindring i realisationsvinstskatten. Den blir totalt 20 % utan progression. Efter ansökan kan realisationsvinstskatten beräknas på samma sätt vid försäljning av andra tillgångar än tomter. En förutsättning är då, att tillgången skall användas i köparens rörelse.

Slutligen skall för Norges vidkommande nämnas den möjlighet till återfående av erlagd investeringsavgift, som blev ett nytt skattemässigt medel i regionalpolitiken i den nya distriktsskattelagen. När man i Norge införde mervärdeskatt från och med den 1.1.1970 ansåg man sig av statsfinansiella skäl inte kunna avskaffa den tidigare gällande investeringsavgiften. Men i distriktsskattelagen togs det med en bestämmelse, som ger Kommunaldepartementet möjlighet att efter ansökan besluta om återbetalning av den 13-procentiga avgiften "når etablering eller utvidelse av næringsvirksomhet i et utbyggingsområde må antas å være ønskelig for sysselsettingen eller næringsgrunnlaget". Med "utbyggingsområde" avses Nordnorge och de utpekade kommunerna. Av Kommunaldepartementets tillämpningsföreskrifter framgår, att den totala investeringen måste utgöra minst 30 000 nkr. Återbetalning av avgiften kan endast komma ifråga på den del av investeringen som överstiger 25 000 nkr.

## **Finland**

### *Investeringsfonder*

De finska reglerna om konjunkturinvesteringsfonder (lagen den 8 juni 1964 om investeringsfonder) underkastades vissa ändringar i slutet av 1969. Bland dem bör i detta sammanhang särskilt märkas, att möjligheten till regional begränsning av frisläppen fick uttryckligt lagstöd. I Finland opererar man i regionalpolitiken med utvecklingsområde innefattande två zoner. I investeringsfondslagen stadgas nu, att tillstånd till användning av investeringsfonderna kan begränsas "till utvecklingsområden eller deras olika zoner".

Det bör påpekas, att de finska investeringsfonderna hittills spelat en mycket liten roll i den ekonomiska politiken. Vid utgången av 1968 och 1969 innehöll fonderna omkring 30 milj fmk. Vid slutet av 1970 hade summan stigit till 180 milj fmk. De svenska investeringsfonderna uppgick till 3.301 milj skr vid utgången av 1968 och ett år senare omfattade de 3 605 milj skr.

Här bör också nämnas, att det för träförädlingsindustrin i Finland gäller en särskild investeringsfundsordning sedan 1954. Exportintäkter får deponeras hos Finlands Bank och när medlen lyfts erhålls vissa skattelättnader.

Också för gruvindustrin gäller en särskild investeringsfundsordning. Liknande lagstiftning finns även i Norge.

#### *Förmånliga avskrivningar*

1966 stiftades i Finland en särskild lag om skattelättnader för industrin i utvecklingsområdena med giltighet åren 1966–1970. Den ersattes sedan med lagen den 30 december 1969 om skattelättnader för främjande av produktiv verksamhet inom utvecklingsområden, som erhöll giltighet till 1975. Regelverket är i stort sett detsamma som i den gamla lagen. Sitt ursprung har lagstiftningen i en lag om skattelättnader för industrin i norra Finland från 1958.

Som främsta inslag märks bestämmelser om fri avskrivning i 10 år på anläggningstillgångar som anskaffats för utvidgning eller grundande av produktionsinrättning i utvecklingsområde. Detsamma gäller om maskinpark eller anordningen förnyas så, att produktionsförmåga eller förädlingsgrad väsentligt ökas.

Till produktionsinrättning räknas industri, handelsträdgård, plantskola, pälsdjursfarm, fiskodlingsanstalt och torvproduktionsanläggning. Skattelättnaderna är oberoende av juridisk organisationsform.

I utvecklingsområdenas första zon (huvudsakligen nordöstra Finland) får samma skattskyldiga, som tillåts fri avskrivning i 10 år, ett extra investeringsavdrag på 3 % av anskaffningskostnaden för ifrågavarande anläggningstillgångar. Också detta avdrag medges i 10 år. Avdraget får till och med beaktas, när sådan förlust skall beräknas, som blir föremål för förlustutjämning.

#### *Andra skattelättnader*

Den nämnda skattelättnadslagen innehåller också några bestämmelser av mindre vikt. Nyanlagda produktionsinrättningar i utvecklingsområdena slipper den sk kommunala prövningsbeskattningen i 10 år. Sådan prövning kan endast riktas mot inkomst av rörelse. Sedan inkomsten bestämts med ledning av deklARATIONEN skall en beskattningsnämnd överväga om inkomsten med beaktande av fastighetens eller rörelsens art och omfattning kan godkännas som grund för beräkning av kommunal-skatten. Liksom de svenska reglerna om garantibelopp har den finska prövningsbeskattningen till syfte att säkra kommunerna en jämn inkomst.

Slutligen utgår ej förmögenhetsskatt i 10 år på de tillgångar som ovan beskrivits vara föremål för fri avskrivning. Stadgandet, som också fanns med i den gamla lagen, har numera förlorat huvuddelen av sin betydelse. Ända till 1968 erlade aktiebolag och ekonomiska föreningar förmögenhetsskatt i Finland, men efter reformerna på företagsbeskattningens område kommer lättnaden endast enskilda rörelseidkare samt handels- och kommanditbolag till del.

Från och med 1970 tillkom i Finland ett nytt skattemässigt medel i regionalpolitiken i Finland. I två nya paragrafer i lagen angående stämpelskatt stadgas befrielse

från stämpelskatt under åren 1970–1975 på fastighetsförsäljning i utvecklingsområde om köparen skall använda fastigheten till ny produktionsinrättning eller till utvidgning av bestående inrättning. Befrielsen bör ses mot bakgrund av den höga stämpelskatten i Finland – normalt 6 % i detta fall.

Också inteckning och fordringsbevis som under samma tid utfärdas för att gälla som säkerhet för sk utvecklingsområdeskredit befrias från stämpelskatt.

### **Danmark**

Också Danmark har tagit beskattningen till hjälp för att söka lösa regionala problem. Ett särskilt investeringsavdrag på 5 % av kostnaden utöver 50 000 dkr för ny- eller ombyggnad av lokaler i Nordjylland och på Bornholm medges under beskattningsåren 1970–1973. Investeringen skulle vara färdigställd och tagas i bruk under tiden 1.10.1968–31.12.1970 och lokalen skulle användas i rörelseverksamhet. De normala avskrivningarna påverkas inte.

### **Storbritannien**

Det kan vara av intresse att notera, att Storbritannien övergivit huvuddelen av sina regionalpolitiska skattelättnader. Före 1966 medgavs extraordinära avskrivningar i utpekade utvecklingsområden. Som ett av skälen till att man i stället införde direkt statligt stöd har angivits, att skattelättnaderna endast hade betydelse för igångvarande och vinstgivande företag.

1966 infördes också i Storbritannien den omtalade sysselsättningsskatten, "Selective Employment Tax". Skatten återbetalas dock till industriföretagen så att säga på servicenäringarnas bekostnad. Utöver detta får emellertid industriföretagen i utvecklingsområdena ett sysselsättningsstöd, vilket liksom sysselsättningsskatten beräknas på veckobasis.

### **Sverige**

#### *Investeringsfonder*

Det regionalpolitiska inslaget i användningen av de svenska investeringsfonderna kan delas upp i tre delar. För det första har vi det lokaliseringpolitiska frisläppet i stödområdet under tiden 1.7.1963–30.6.1965. Det skedde i avvaktan på den då arbetande lokaliseringsutredningen. Arbetsmarknadsstyrelsen lämnade under den perioden ca 270 tillstånd avseende 120 arbetsställen. Fonder för 450 milj kr togs i anspråk för investeringar som beräknades uppgå till 650 milj kr. Investeringarna kom att koncentreras till det norrländska kustområdet samt till Kiruna och Malmberget.

Det kan vara av intresse att notera, att när det statliga lokaliseringstödet infördes 1965 yttrade inrikesministern i propositionen att om "särskilda former skapas för statligt ekonomiskt stöd för lokalisering anser jag att det nämnda provisoriet med investeringsfondernas användning i samma syfte bör upphöra" (Prop 1964:185 s 199). Bankoutskottet anslöt sig i betänkande nr 48 över propositionen till samma

uppfattning och pekade på, att ett fortsatt lokaliseringpolitiskt utnyttjande av investeringsfonderna skulle medföra, särskilt för norrlandslänens del, att fonderna inte längre skulle kunna påräknas som ett verksamt medel vid en konjunkturedgång.

Det andra man kan peka på beträffande regionalpolitisk användning av investeringsfonderna hänför sig till tillståndsgivningen enligt 9 § 3 mom investeringsförförordningen. Enligt detta stadgande kan som bekant Kungl Maj:t besluta att investeringsfond får tas i anspråk om det befinns ”med hänsyn till läget på arbetsmarknaden och övriga förekommande omständigheter vara av synnerlig vikt för det allmänna att viss investering igångsättes”. Denna tillståndsgivning sker vid sidan av de konjunkturmotiverade frisläppen enligt 9 § 1 mom och ger mindre skattemässiga förmåner. Det särskilda investeringsavdraget på 10 % av utnyttjad fond utgår inte om tillstånd erhållits enligt 3 mom. Under åren 1963–1970 har fondmedel för totalt 5.513 milj kr ianspråktagits. Omkring 65 % därav, 3.572 milj kr, belöper på tillstånd enligt 3 mom, varvid investeringar för 5.103 milj kr beräknas ha utförts.

En beloppsmässigt stor del av dessa tillstånd är s k kombinationsbeslut, där företagen fått tillåtelse att använda fonderna för investeringar såväl i stödområdet som utanför detta. Under tiden 1.7.1963–31.12.1970 har dylika kombinationstillstånd förekommit i 33 fall avseende 37 arbetsställen i stödområdet och 72 utanför.

Investeringsfonder på totalt 2.082 milj kr har fått tas i anspråk (58 % av alla tillstånd enligt 3 mom) till investeringar som beräknats uppgå till 3.066 milj kr. Av denna summa har 438 milj kr eller 14 % beräknats falla inom stödområdet.

En stor del av de 37 arbetsställena inom stödområdet har nyanlagts som filialer i samband med att företagen fått tillstånd att utnyttja sina investeringsfonder. I två mindre undersökningar har företagen fått redogöra för motivet till investeringen och nyetableringen inom stödområdet. Den ena undersökningen består av intervjuer med 12 företag och redovisas i utredningen ”Lokaliseringsförutsättningar inom stödområdet”, utgiven av Inrikesdepartementet och Industriförbundet 1969. ”För flertalet företag var det främsta motivet för norrlandsetablering att investeringsfondsmedel därigenom kunde frigöras för utbyggnad såväl i Norrland som vid respektive företags anläggningar i södra Sverige. Utan denna möjlighet hade sex företag troligen bibehållit den utlagda tillverkningsenheten vid befintliga produktionsanläggningar. – – – Två företag ansåg dock att en norrlandsetablering var förenad med så betydelsefulla fördelar att man skulle ha valt detta alternativ även om företaget därvid inte haft möjligheter att utnyttja investeringsfondsmedel.” (s 2 f).

Den andra undersökningen ingår i ett trebetygsarbete med titeln ”Industriföretags lokaliseringsbeteende”, utfört av L Bergqvist, J Ohlsson och P O Söderström vid ekonomiska institutionen vid Umeå universitet hösten 1970. Det är fråga om en enkätundersökning av företag som lokaliserat sig i Norrland. Av 17 storföretag hade 12 fått tillstånd att använda sina investeringsfonder i samband med etablering. 11 av dem uppgav ”att de inte skulle ha etablerat sig i Norrland om inte AMS tvingat dem till det för att de härigenom skulle kunna investera merparten av investeringsfonderna i syd- och mellansverige” (s 124). I själva verket är det Kungl Maj:t som meddelar tillstånden och står för ”tvånget”, men det förändrar ju inte undersökningens resultat.

Det är således helt klart att Kungl Maj:ts tillståndsgivning varit en betydelsefull lokaliseringsfaktor under de senaste åtta åren.

Det tredje regionalpolitiska inslaget i användningen av de svenska investeringsfonderna utgörs av Borås- och Norrköpingsfrisläppen. Med tanke på utvecklingen inom textil- och konfektionsindustrin frisläpptes investeringsfonderna i Boråsområdet under tiden maj–december 1966. Särskilt tillstånd lämnades dock i varje enskilt fall av Kungl Maj:t enligt 9 § 3 mom. Frisläppen berörde 61 arbetsställen. Fonder för 57 milj kr fick användas och de beräknade investeringskostnaderna uppgick sammanlagt till drygt 75 milj.

I mars 1970 var det åter dags att släppa investeringsfonderna fria i Boråsområdet. Tekniken är densamma som 1966 och frisläppet räcker denna gång till utgången av juni 1971. Fram till den 31.12.1970 hade 64 företag utnyttjat erbjudandet. Fonder för 33 milj kr skulle användas till investeringar på 67 arbetsställen för 45 milj kr.

I samband med en företagsnedläggning i Norrköping beslöt Kungl Maj:t i april 1970 att, på samma sätt som beträffande Borås, frisläppa investeringsfonderna i Norrköpingsområdet fram till utgången av juni 1971. Endast 14 företag hade vid slutet av 1970 använt sig av frisläppet. De har fått tillstånd att ta i anspråk 36 milj kr ur fonderna till beräknade investeringar för 48 milj kr.

#### *Förmånliga avskrivningar*

Som bekant skapades 1963 i Sverige en förordning om extra avskrivning och särskilt investeringsavdrag (KF 5 juni 1963 nr 216). Bestämmelserna tillkom för att möta önskemål om att avsättning till investeringsfonder skulle få göras även av enskilda näringsidkare samt handels- och kommanditbolag. Med hänvisning till att dessa företagsformer har progressiv beskattning skapades de ovan nämnda reglerna. De gäller inkomstskällorna rörelse, jordbruk och skogsbruk för alla slag av skattskyldiga. Reglerna sätts i kraft av Kungl Maj:t ”om läget å arbetsmarknaden påkallar det”. Beslutet kan begränsas till skattskyldiga som driver sin verksamhet inom viss del av landet. Således skulle förordningen kunna utnyttjas i regionalpolitiken. Någon dylik tillämpning har ännu inte ägt rum.

#### *Andra skattelättnader*

Här återstår endast att påminna om, att den 25-procentiga investeringsavgiften på ”mindre angelägna byggnadsprojekt” under tiden 7.5.1970–31.7.1971 ej gäller i stödområdet. (Se Skattenytt nr 8 1970.) Avgiftsbelagt är som bekant byggande av butiks-, kontors- och banklokaler m m.