Nya skatteutredningar

Av docent Dag Helmers

Allmän översyn av beskattningssystemet.

En parlamentariskt sammansatt kommitté under ordförandeskap av regeringsrådet G Hedborg har tillsatts för att verkställa en *allmän översyn av beskattningssystemet*. Av direktiven återges här vissa delar.

Vårt nuvarande skattesystem har i stora delar tillkommit i ett helt annat samhälle än det i vilket vi lever i dag. De ökade anspråken på det allmänna och den omvälvande standardstegring som kommit hela folket till del motiverar därför en omprövning även av skattesystemets utformning. Tidigare skatteutredningar — bl. a. 1949 års skatteutredning, 1952 års kommitté för indirekta skatter samt företagsbeskattningskommittén — har gjort värdefulla undersökningar, som torde bli av grundläggande betydelse för den aktuella utredningen. Deras verksamhetsområden har emellertid varit begränsade. Vad som nu synes erforderligt är att verkställa en omprövning av skattesystemet i dess helhet. Denna bör igångsättas snarast och verkställas under hänsynstagande till den utveckling på olika samhällsområden som är att vänta under 1960-talet.

De problem som möter vid en allmän översyn av skattesystemet är i flera stycken gemensamma för olika grupper av skattebetalare. Men i många grundläggande frågor måste olika synpunkter anläggas när det är fråga om å ena sidan enskilda medborgare och å andra sidan bolag och andra juridiska personer. En av anledningarna härtill är att den skatt som tas ut av juridiska personer helt eller delvis kan komma att ytterst få bäras av andra. Å andra sidan har man beträffande enskilda skattebetalare att ta hänsyn till att personliga förhållanden av olika slag påverkar skatteförmågan.

Målet för utredningen bör i första hand vara att finna en rättvis och rationell fördelning av skattebördan. Beskattningens totala storlek i och för sig ligger däremot vid sidan av de frågor som bör undersökas i detta samanhang.

Frågan om skattebördans fördelning bör prövas förutsättningslöst. Härvid bör man inte rygga tillbaka för långtgående reformer. Det bör inte tagas för självklart, att just det nuvarande svenska skattesystemet, som framvuxit under historiskt betingade omständigheter, är det som bäst passar morgondagens svenska samhälle. Kritik har anförts mot detta system på åtskilliga punkter. Det ligger i sakens natur, att man inte kan konstruera ett skattesystem, som tillfredsställer alla, men en jämförelse med utlandet visar, att även i fråga om de huvudsakliga riktlinjerna för skattesystemet sinsemellan olikartade lösningar är tänkbara.

Diskussionen kring skattesystemet.

Till den indirekta beskattningens fördelar har brukat räknas, att den ur teknisk synpunkt är lättare att handhava, något som bl. a. sammanhänger med att de som har att redovisa och inbetala skatten är jämförelsevis få till antalet. Å andra sidan har gjorts gällande, att man inte borde bibehålla hela det nuvarande syste-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:20:40

met av punktskatter vid sidan om den generella beskattning som sker genom allmänna varuskatten.

Diskussionen om de direkta skatterna gäller självfallet i första hand deras nivå. Vid sidan härav har det hävdats, att gällande bestämmelser på ett ofta onödigt och invecklat sätt tillgodoser s. k. millimeterrättvisa. Ett visst motstånd har emellertid gjort sig gällande mot schablonartade lösningar på beskattningsområdet. En framträdande roll i diskussionen spelar de frågor, som sammanhänger med progressiviteten i den statliga direkta beskattningen, särskilt det förhållandet att en jämförelsevis hög skatt drabbar extrainkomster och andra inkomstökningar (marginalskatten). Obenägenheten att acceptera schablonartade lösningar får ses mot bakgrund av detta förhållande. Även jämförelsevis små ändringar i beräkningen av skattepliktiga inkomster kan ge påtagliga utslag i fråga om storleken av den skatt som skall erläggas.

I detta sammanhang bör erinras om de problem som sammanhänger med familjebeskattningen, särskilt den s k sambeskattningen. Vissa reformer på området har genomförts vid årets riksdag. Önskemål om ytterligare åtgärder, bl a en ändrad avvägning av den direkta beskattningen mellan familjer och ensamstående och ett ökat hänsynstagande till försörjningsbördan, har förordats av många myndigheter och organisationer. Dessa frågor bör följaktligen bli föremål för kommitténs prövning.

Mot den direkta beskattningens nuvarande utformning har vidare anförts, att vissa skattebetalare har särskilda möjligheter att — med legala eller illegala medel — undandra sig denna beskattning. Skattekontrollen är effektivast beträffande löntagarna, och detta förhållande skapar hos många en känsla av att andra, och då främst företagare och lantbrukare, blir förhållandevis lindrigare beskattade. Problemen i fråga om skattefusk och skatteflykt torde höra till de allvarligaste på den direkta beskattningens område och måste utöva inflytande på utformningen av skattesystemet.

Avvägningen mellan direkt och indirekt beskattning.

Fördelningen av skattebördan mellan enskilda (fysiska) personer, å ena, samt bolag och andra juridiska personer, å andra sidan, är inte utan vidare given. En förutsättningslös prövning av denna fråga bör äga rum i samråd med den utredning som skall behandla de juridiska personernas beskattning (se nedan). Vid denna prövning måste bl a beaktas intresset av att erhålla en ekonomiskt och skattetekniskt lämpligt avvägd företagsbeskattning. Resultatet av de båda utredningarnas gemensamma överväganden i denna fråga blir av grundläggande betydelse för deras fortsatta arbete och förslagens utformning.

De båda utredningarna bör sålunda uppdraga en ram för vad som skall uttagas av bolag, föreningar m. fl. juridiska personer i form av nettovinstskatt och sådana indirekta skatter, som träffar nämnda företag i deras egenskap av "konsumenter". Hänsyn får härvid även tas till den beskattning av arbetskraft som kan sägas ske genom sociala avgifter. I övrigt får skattebördan vila på enskilda personer genom skatter på inkomst, förmögenhet och arv samt på konsumentbeskattade varor och andra nyttigheter.

Efter en sådan relativ uppdelning av

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:20:40

den totala skattebördan bör riktlinjer anges för i vilken utsträckning olika skatteformer bör komma till användning. Det råder dessutom i viss utsträckning ett ömsesidigt samband mellan valet av skatteformer och den nämnda uppdelningen av skattebördan. Härvid torde i första hand böra verkställas en allmän avvägning mellan indirekt och direkt beskattning. Den fråga som träder i förgrunden blir om och i vilken utsträckning man bör gå vidare på den förut inslagna vägen att lätta på den direkta beskattningen och ytterligare påbygga systemet av indirekta skatter.

För att i ökad utsträckning bygga vårt skattesystem på en relativt starkare andel av indirekt beskattning kan starka skäl åberopas. En väsentlig del av de totala skatterna måste under alla förhållanden träffa de breda lagren av inkomsttagare. Man kan då med fog ställa frågan om icke deras bidrag till det allmännas utgifter i ökad utsträckning bör lämnas i form av indirekt skatt. Denna skatteform är som tidigare nämnts tekniskt enklare och är lättare att kontrollera. En förskjutning från direkt till indirekt beskattning torde vidare vara en nödvändig förutsättning för de inte minst ur löntagarsynpunkt önskvärda reformer inom den direkta beskattningen som skall antydas i det följande.

Översyn av de indirekta skatterna och reformer inom den direkta beskattningen.

På grundval av de resultat som erhålles vid nu nämnda mera allmänna överväganden bör utredningen överse det nuvarande systemet av indirekta skatter. Att härvid den allmänna varuskatten bör ses som ett bestående element i skattesystemet står enligt direktiven klart. Detsamma bör gälla energiskatten, som numera kan sägas ha karaktären av ett komplement till den generella indirekta beskattning som sker genom den allmänna varuskatten. De frågor som främst påkallar uppmärksamhet vid översynen torde bli, huruvida alla nu utgående punktskatter bör fortbestå vid sidan av den generella beskattningen samt på vad sätt ett eventuellt ökat uttag av indirekta skatter bör ske i samband med motsvarande reduktion av direkta skatter och obligatoriska försäkringsavgifter.

Det kan sålunda förtjäna övervägas om enskilda rörelseidkare i skattehänseende bör intaga samma ställning som nu. Den frågan kan ställas om det över huvud taget är rationellt att ha en starkt progressiv inkomstbeskattning för nu ifrågavarande kategorier. Beskattningen grundas för dem på en mer eller mindre fullständig bokföringsmässig nettovinstberäkning. Att så sker är visserligen såtillvida lämpligt som fluktuationer i vinsterna olika år emellan kan utjämnas. Men invändningar kan å andra sidan riktas mot att den skattskyldige på detta sätt själv kan i stor utsträckning bestämma storleken av sin skattepliktiga inkomst och därmed även över den progression som han skall vara underkastad. En tänkbar linje kan vara att närmare anknyta reglerna för de nämnda kategoriernas beskattning till bolagsbeskattningen. Man kan också tänka sig att i större utsträckning än hittills söka anknytning till vad som gäller exempelvis löntagare. Uteslutet är ej heller att man kan konstruera nya former för beskattning av dessa enskilda företagare som är lämpligare än de nuvarande.

Det på längre sikt betydelsefullaste reformkravet på den direkta beskattning-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:20:40

ens område torde vara att minska skatten på mindre löneinkomster och i samband därmed förenkla skatteuppbörden. Det gamla önskemålet om en definitiv källskatt för löntagare träder härvid i blickpunkten. Vissa reformer under senare år har underlättat en övergång till ett sådant system. Därjämte har vi numera erfarenheter från den sedan ingången av år 1959 tillämpade sjömansskatten. Möjligheterna att införa en definitiv källskatt för löntagare bör därför allvarligt prövas.

En sådan omläggning av löntagarskatten förutsätter emellertid att flera komplicerade frågor löses, t ex beskattningen av tjänsteinkomster vid sidan av det ordinarie arbetet samt av inkomster av kapital och fastighet. Möjligheter föreligger måhända att även för inkomster av sådana slag införa någon form av källskatt. En sådan källskatt finnes redan, nämligen kupongskatten. Sambandet med reglerna för den allmänna tilläggspensioneringen och annan socialförsäkring måste beaktas. Även frågan om kontrollen över arbetsgivarna aktualiseras i detta sammanhang. I flera främmande länder beskattas löneinkomster definitivt vid källan, och åtskilliga erfarenheter bör kunna hämtas från dessa länder.

Det viktigaste hindret för att förverkliga önskemålet om en definitiv källskatt för löntagare har hittills legat i det jämförelsevis höga skatteuttaget och variationerna i marginalskatten. Skall en övergång till en definitiv källskatt för löntagare kunna förverkligas, förutsätter detta sannolikt att man genom en förskjutning mot indirekt beskattning kan skapa utrymme för en avsevärd nedpressning av nivån för de direkta skatterna. I detta sammanhang måste givetvis upptagas frågan om progressiviteten i skattesystemet i dess helhet och inom dess olika delar, bl a den statliga inkomstskatten.

Vid skattebördans avvägning mellan olika skatteformer och mellan skilda kategorier skattebetalare bör, liksom hittills, skatteförmågeprincipen vara avgörande. De gångna årens erfarenheter har lärt oss att denna princip inte bör få leda till att bestämmelserna blir invecklade och svårtillämpade.

Utredningen bör vidare uppmärksamma de frågor som sammanhänger med beskattningen av förmögenhet och dess avkastning. Nuvarande regler innebär i princip att förmögenhetsinkomst beskattas hårdare än arbetsinkomst, där förmögenheten underkastas särskild beskattning. Häremot kan i och för sig inte resas någon invändning. Förmögenhetsbeskattningen tillhör emellertid de frågor som ständigt står under diskussion, och den bör helt naturligt ingå i den allmänna omprövning av beskattningen som skall ankomma på utredningen. Bland de spörsmål på förmögenhetsbeskattningens område som blivit föremål för diskussion kan särskilt nämnas det förhållandet att förmögenhetsskatten i förening med inkomstskatten på avkastningen i vissa fall kan ta så gott som hela avkastningen i anspråk. Det har också ifrågasatts det berättigade i att ta ut förmögenhetsskatt på förmögenhet som är nedlagd i produktionsmedel, t ex i lantbruk. Å andra sidan har påpekats att värdestegringsvinster under nuvarande förhållanden i stor utsträckning icke beskattas. Erinras kan bl a att vissa närliggande spörsmål för närvarande prövas inom den kommitté som har att utreda frågan om värdebeständiga lån. — Frågan om arvsskattens höjd och huvudsakliga fördelning, som nyligen blivit föremål för ingående prövning, bör läm-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:20:40

nas utanför utredningen, i den mån annat inte föranledes av de resultat som framkommer på andra områden.

Den framtida utformningen av företagsbeskattningen.

En expertkommitté under ordförandeskap av regeringsrådet G Hedborg har tillsatts för att utreda detta frågekomplex.

Av direktiven inhämtas bl a följande.

Självfallet bör det allmänna för att finansiera sina utgifter liksom hittills beskatta den vinst som uppstår i företagens verksamhet. Frågan om vinstbeskattningens storlek är emellertid endast en av de frågor som bör besvaras, när det gäller att fastställa ramen för uttaget av skatt hos företagen. Bland övriga förhållanden, som måste beaktas i sammanhanget, kan nämnas, att skatterna påverkar omkostnadsnivån hos företagen samt att dessa å andra sidan i större eller mindre utsträckning kan inlägga skatterna i sina kalkyler och övervältra dem på andra. Även den på företagen lagda nettovinstbeskattningen torde åtminstone i viss utsträckning övervältras. Hänsyn måste vid avvägningen tagas till sociala avgifter o dyl som företagen får vidkännas. Bilden kompliceras av att företagen har att medverka i uppbörden av indirekta skatter på enskildas konsumtion och i denna egenskap blir skattskyldiga. Även tullarnas roll i detta sammanhang bör beaktas.

Företagsbeskattningen har under senare år rönt inverkan av den ekonomiska politiken och har tjänat som ett av instrumenten för denna. Att beskattningen även i fortsättningen måste spela denna roll — givetvis inom de gränser som betingas av skatternas allmänna uppbyggnad och verkningssätt — är uppenbart. Även detta förhållande måste beaktas då det gäller att ange en ram för vad som skall uttagas i skatt av företagen.

Olika reformer för beskattning av företag.

Nettovinstbeskattningen av företagen är närmast att se som en konsekvens av den för direkt beskattning grundläggande principen om skatt efter skatteförmågan. Att man inte kan renodla denna princip i fråga om företagsbeskattningen framgår av det förut anförda och har f ö redan kommit till uttryck i lagstiftningen. Från nu angivna utgångspunkter bör det sålunda inte möta något hinder att överväga ett ökat inslag av bruttobeskattning i vårt land. De undersökningar från mera begränsade utgångspunkter som företagsbeskattningskommittén utfört rörande olika former för beskattning av företag bör nu fullföljas.

I de tidigare förda diskussionerna har nettovinstbeskattningen och bruttobeskattningen stundom angivits som alternativa lösningar, som åtminstone i princip skulle utesluta varandra. Enligt direktiven kan det emellertid ifrågasättas om man med sådana utgångspunkter kan komma fram till en praktiskt lämplig lösning av företagsbeskattningens problem.

Otvivelaktigt har nettovinstbeskattningen vissa nackdelar. Såsom ett skäl mot denna beskattningsform har bl a anförts, att den har starka tendenser att drabba de framåtgående högeffektiva företagen hårdare än andra. Mot nettovinstbeskattningen kan vidare anföras att den stimulerar till icke nödvändiga utgifter; det allmänna kan sägas bidraga till dessa kostnader genom lägre skatter.

En betydande nackdel ligger också däri

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:20:40

att skattekontrollen är svår och invecklad. Hur en nettovinstbeskattning än utformas — i avseende å rätten att vidtaga vinstreglerande dispositioner och även i andra avseenden — är det ofrånkomligt att en sådan beskattning inte sällan måste erbjuda betydande svårigheter i tillämpningen. Det utpräglade skattetänkande som sammanhänger med att skatten betraktas som en av företagens största omkostnadsposter föranleder företagen att noga bevaka sina intressen i skattefrågor. Myndigheterna å sin sida tvingas till ingående och tidsödande kontroll, så långt resurserna härtill förslår. Nettovinstbeskattningen medför även att åtskilliga mindre nogräknade företag eller företagare tillgodoför sig obehöriga avdrag respektive underlåter att lämna en korrekt redovisning av sina bruttoinkomster. Skattefusket har stora proportioner, och det krävs en betydande utökning av taxeringsorganisationen för att komma tillrätta med detsamma.

Från nu angivna synpunkter kan utan tvivel vägande invändningar göras mot gällande skattesystem.

Möjligt är att en bruttobeskattning kan utformas så att den medför ett ökat kostnadsmedvetande inom företagen och underlättar skattekontrollen. Men en bruttobeskattning av den art som långtidsutredningen tänkt sig har även nackdelar. Vad i första hand angår de högeffektiva företagen är det inte utan vidare givet att de skulle gynnas av en sådan beskattningsform. Många högeffektiva företag arbetar nämligen med små marginaler. En bruttobeskattning av antytt slag kan vidare innebära en tung börda för nystartade och expanderande företag, som normalt inte kan räkna med vinster under uppbyggnadstiden. Motsvarande situation kan uppkomma för exportindustrierna och med importen konkurrerande hemmamarknadsföretag under tider av hård konkurrens med avsättningssvårigheter och sjunkande priser.

Det finns emellertid många olika former av bruttobeskattning. Såsom förut nämnts har vi redan ett inslag av bruttobeskattning i form av indirekta skatter, vilka träffar företagen såsom "konsumenter", samt i form av sociala avgifter. Erinras må att vid remissbehandlingen av betänkandet om den statliga indirekta beskattningen, såsom ett alternativ till en allmän varuskatt förordats en allmän råvarubeskattning. Ett alternativ som även kan övervägas är att beskatta det i företaget arbetande kapitalet. En sådan beskattning skulle i viktiga hänseenden kunna få samma verkningar som en mera komplicerad beskattning, lagd på bruttointäkter eller omkostnader, och den kan möjligen också i förening med en nettovinstbeskattning bidraga till en rationellare avvägning av skattebördan mellan högeffektiva och mindre högeffektiva företag.

Det torde varken vara möjligt eller ens önskvärt att i detta sammanhang precisera alla de olika former av bruttobeskattning och kombinationer av bruttobeskattning och nettobeskattning, som kan ifrågakomma. Utredningen bör vara oförhindrad att pröva alla de förslag, som framförts i den allmänna diskussionen och som eventuellt kan framkomma under arbetet i utredningen. Påpekas kan, att det uppenbarligen finns starka beröringspunkter mellan å ena sidan några av de nuvarande indirekta skatterna och de sociala avgifterna samt å andra sidan vissa i debatten föreslagna former av bruttobeskattning. De nuvarande indirekta skat-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:20:40

ternas roll i ett tänkt system med ökat inslag av bruttobeskattning bör närmare analyseras, och det får övervägas i vad mån de olika beskattningsformerna, såvitt företaget angår, bör bestå vid sidan av varandra.

Den framtida företagsbeskattningen.

Vad förut anförts torde ge vid handen, att man knappast kan tänka sig en fullständig övergång till ett bruttobeskattningssystem. Man får sannolikt i stället räkna med att utredningens överväganden leder till att en nettovinstbeskattning i viss utsträckning bör bibehållas. Det får ankomma på utredningen att göra en avvägning härvidlag. Särskilda problem torde uppstå, om man i ett system med ökat inslag av bruttobeskattning vill inpassa företag, som bedrives av enskilda personer och andra med progressiv inkomstbeskattning.

Det får bli en huvuduppgift för utredningen att förutsättningslöst analysera och diskutera de fördelar och nackdelar som kan vara förbundna med nettovinstbeskattning och olika former av bruttobeskattning respektive olika kombinationer av nettovinst- och bruttovinstbeskattning. Därvid måste särskilt klarläggas de problem som hör samman med möjligheterna till skatteövervältring. Det torde vara en rätt allmän uppfattning, att skatter på företagens nettovinster inte övervältras i samma utsträckning som bruttoskatter. Möjligheterna till övervältring måste emellertid bedömas utifrån det nya läge, som uppkommit genom sjustatsmarknaden och avvecklingen av tullmurarna. Det måste även utredas vilka verkningar beskattningssystemet kan väntas få bl. a. i fråga om prisutvecklingen, konkurrensförhållandena olika företag och branscher emellan och i förhållande till utlandet samt i fråga om tänkbara strukturförändringar inom näringslivet.

Det är överhuvudtaget nödvändigt att ingående undersöka och analysera de verkningar som tänkbara omläggningar i det nuvarande systemet för företagsbeskattningen kan väntas få bl a från skattetekniska, handelspolitiska, statsfinansiella och andra ekonomiska synpunkter och i samband därmed belysa återverkningarna på den ekonomiska politiken i övrigt. I detta sammanhang kan erinras om de särskilda problem som hänger samman med utrikeshandeln. Här anmäler sig sådana frågor som huruvida exportvaror bör befrias från att belastas av skatt respektive i vad mån skatt bör träffa importvaror. Även den inverkan det nya systemet får på kommunernas skatteunderlag måste klarläggas.

En annan viktig sida, som behöver belysas, är den roll beskattningen kan spela i konjunkturpolitiken. Vid utformningen av beskattningssystemet bör i möjlig mån eftersträvas att beskattningen kan bli ett lämpligt medel i den ekonomiska politiken. Ett skattesystem, som utgör en kombination av nettovinst- och bruttoskatt, torde erbjuda tämligen goda möjligheter att anpassa beskattningen efter olika konjunkturlägen. Det bör ankomma på utredningen att ange tänkbara alternativ för att variera de permanenta reglerna i olika konjunktursituationer. Eventuellt kan det befinnas lämpligt att i olika konjunkturlägen ha möjlighet att förskjuta gränsen mellan nettovinstbeskattning och bruttobeskattning. Det bör emellertid också understrykas att näringslivet har ett starkt intresse av att reglerna skall bli så stabila som möjligt.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:20:40

Det får bli en särskild uppgift för utredningen att pröva i vad mån en differentiering av skattereglerna bör ske efter företagets art. Det kan sålunda eventuellt befinnas önskvärt att ha olika regler för stora och små företag och att i större utsträckning än nu är fallet ha särskilda bestämmelser för skattskyldiga med speciell verksamhet såsom banker, försäkringsföretag, holdingföretag, stiftelser etc. Även beskattningen av handelsbolag och liknande sammanslutningar får prövas i detta sammanhang. Möjligt är, att man kan finna en gemensam form för beskattning av sådana sammanslutningar och av exempelvis fåmansbolag. Man bör även uppmärksamma de regler som gäller för beskattning av utländska bolag. Att beskattningen av enskilda personer, som driver rörelse eller lantbruk, erbjuder särskilda problem, har redan givits i det föregående.

Man torde kunna utgå från att en eventuell mera genomgripande omläggning av företagsbeskattningen inte lämpligen bör ske på en gång. För att undgå störningar i näringslivet måste man därför sannolikt räkna med en gradvis skeende övergång. Utredningen bör, om den förordar ett ökat inslag av bruttobeskattning, upprätta en plan för de olika etapper, i vilka en omläggning skall ske.

Inom ramen för den nuvarande nettovinstbeskattningen bör utredningen framlägga förslag om de ändringar som kan befinnas önskvärda med hänsyn bl a till de förut anförda synpunkterna. En särskild fråga kan bli att bygga vidare på de erfarenheter som kan vinnas av den nyligen föreslagna provisoriska lagstiftningen om beskattningen av aktieutdelningar. Man bör eftersträva att tillgodose förenklings- och kontrollsynpunkter. Att även på denna väg försöka bekämpa skattefusk och skatteflykt är enligt direktiven en av de angelägnaste uppgifterna på ifrågavarande område.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:20:40