Företagsskatteberedningens slutbetänkande

Av assessorn Stig v. Bahr

I Inledning

Företagsskatteberedningen har den 30 november 1977 överlämnat sitt slutbetänkande (SOU 1977:86, 670 s) Beskattning av företag till budgetminister Mundebo. Som bilaga till betänkandet är fogat tre fristående ekonomiska utredningar och ett stort antal statistiska uppgifter (SOU 1977:87). Tanken är att beredningens betänkande tillsammans med slutbetänkanden avgivna av 1972 års skatteutredning och kommunalekonomiska utredningen skall ligga till grund för en allsidig översyn av skattesystemet.

Företagsskatteberedningens slutbetänkande har undertecknats av ordföranden Alvar Andersson (riksdagsledamot, c), Curt Boström (riksdagsledamot, s), Sven Brodén (regeringsråd), Gösta Dahlström (LO), Dag Helmers (Sveriges industriförbund), Sune Israelsson (TCO), Tage Johansson (riksdagsledamot, s), Tage Magnusson (andre vice talman, m), Johan A Olsson (riksdagsledamot, c), Eskil Tistad (tulldirektör, fp) samt Carl Johan Åberg (f d planeringschef i finansdepartementet, s).

Reservationer har avgetts av dels Boström, Johansson och Åberg, dels Dahlström och Israelsson, dels Helmers med instämmande i av experten Sven Crabo (KF), dels Magnusson. Dessutom har några ledamöter och experter lämnat särskilda yttranden.

Slutbetänkandet är indelat i tolv kapitel. I de fem första kapitlen redogörs för beredningens direktiv m m (kap. 1), företagsskattesystemets uppbyggnad (kap. 2), omsättningsbeskattningen och produktionsfaktorbeskattningen (kap. 3), nettovinstbeskattningen (kap. 4) samt regionalpolitiska frågor (kap. 5). Beredningens överväganden och förslag redovisas i de sju följande kapitlen. Denna del av betänkandet inleds med en redogörelse för utgångspunkterna för beredningens överväganden (kap. 6). Därefter behandlas bruttoskatter (kap. 7), nettovinstbeskattningssystemet (kap. 8), vissa stabiliseringspolitiska frågor (kap. 9), beskattningen som regionalpolitiskt medel (kap. 10), särskilda frågor angående nettovinstbeskattningen (kap. 11) samt kommentarer till författningsförslagen och övergångsbestämmelser (kap. 12).

I betänkandet varvas svepande omdömen om olika skatteformers inverkan på samhällsekonomin med detaljerade förslag till lösningar av speciella skattetekniska problem. Med viss rätt kan hävdas att ingen fråga varit för

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-23 08:06:59

stor och ingen för liten för att tas upp till granskning. Det är självfallet en omöjlighet att här ge en uttömmande redogörelse för beredningens arbete. I det följande avser jag att lämna en summarisk redogörelse för utgångspunkterna för beredningens överväganden, bruttoskatter samt stabiliserings- och regionalpolitiska frågor (kap. 6, 7, 9 och 10). Därefter diskuteras något mer utförligt frågor rörande nettovinstbeskattningen (kap. 8 och 11). De fem första kapitlen lämnas helt åsido. Nämnas kan dock att kap. 4 innehåller en ganska fyllig redogörelse för förarbeten, anvisningar och rättspraxis rörande företagens vinstbeskattning.

II Utgångspunkter för beredningens överväganden (kap. 6)
(kap. 6)

Beredningen konstaterar att en huvudfunktion för beskattningen är att ur kretsloppet mellan företag och hushåll dra ut så stor del av köpkraften som krävs för att bereda samhällsekonomiskt utrymme för den offentliga sektorns verksamhet. Detta kan tänkas ske antingen genom att en del av ersättningen till produktionsfaktorägarna (hushållen) undandras dessa eller genom att en del av försäljningsinkomsterna undandras företagen. Någon principiell skillnad i detta avseende mellan skatteformerna beroende på var i det samhällsekonomiska kretsloppet skatterna griper in finns enligt beredningens uppfattning inte. Ytterst är det — anför beredningen — endast ur den reala produktionen som resurser kan ställas till det allmännas disposition. Denna produktion möjliggörs endast genom sysselsättning av produktionsfaktorer. Det är således resultatet av produktionsfaktorernas arbete som utgör den enda stabila grunden för en kontinuerlig beskattning. Mot denna bakgrund anför beredningen att det ofta framförda kravet på en beskattning direkt ur produktionen i grund och botten är en truism.

Den fulla sysselsättningen får enligt beredningen uppfattas som det främsta målet för den ekonomiska politiken. Beredningen betonar vidare starkt behovet av att skapa ett system för företagsbeskattningen som tillgodoser de tillväxt- och stabiliseringspolitiska målen. Detta får dock enligt beredningens uppfattning inte undanskymma att man också måste lägga fördelningspolitiska aspekter på företagsbeskattningen.

III Bruttoskatter (kap. 7)

En bruttoskatt utgår oberoende av företagets resultat och beräknas t ex på företagets totala intäkter eller kostnader. Skatten kan vara antingen generell eller selektiv. Med generella bruttoskatter menas i princip skatter som träffar samtliga produktionsfaktorer inom en stor del av samhällsekonomin (skatter med bred bas). Ett exempel på en sådan skatt är mervärdeskatten som grundar sig på företagens nettoförädlingsvärden. Som

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-23 08:06:59

exempel på selektiva bruttoskatter kan nämnas arbetsgivaravgifter och energiskatter, dvs skatter som utgår i förhållande till kostnaden för viss produktionsfaktor. En annan använd beteckning på selektiva bruttoskatter är produktionsfaktorskatter.

Den nuvarande mervärdeskatten kan karakteriseras som en mervärdeskatt av konsumtionstyp. Vid fastställande av skatteunderlaget får det enskilda företaget göra avdrag bl a för kostnader för samtliga inventarieanskaffningar. Skatten belastar därigenom inte företagets hela förädlingsvärde utan endast detta minskat med värdet av nettoinvesteringarna. I den allmänna debatten har denna egenskap hos mervärdeskatten ansetts medföra nackdelar från fördelnings- och stabiliseringspolitisk synpunkt. Förslag har framförts om att inkludera bruttoinvesteringarna (BNP-moms) eller nettoinvesteringarna (I-moms) i underlaget för fastställande av mervärdeskatt.

Beredningen avvisar en breddning av basen för mervärdeskatten. Som motivering anförs bl a att en mervärdeskatt som baseras på brutto- eller nettoinvesteringarna kan ses som en permanent investeringsavgift. En sådan utvidgning anses komma i konflikt med beredningens allmänna målsättning att stimulera till ökade investeringar.

Vad gäller produktionsfaktorskatter bör enligt beredningens uppfattning arbetsgivaravgifter i princip reserveras för finansiering av kostnader för de mot avgifterna svarande sociala förmånerna. Avgifterna bör alltså utgå efter försäkringsmässiga grunder. Beredningen anför också att hänsynen till kommunernas finanser motiverar stor försiktighet i utnyttjande av arbetsgivaravgifter som en mer allmän finansieringskälla för den offentliga sektorn.

I den politiska diskussionen har på sina håll stora förhoppningar knutits till en allmän råvaruskatt. Beredningen är emellertid negativt inställd till en sådan skatt och pekar bl a på praktiska och handelspolitiska problem vid export och import.

Arbetsgivaravgifter utgör en extra belastning på inkomst av förvärvsarbete. Några motsvarande avgifter utgår exempelvis inte på inkomst av kapital eller realisationsvinster. I olika sammanhang har därför diskuterats möjligheten att införa s k generaliserade arbetsgivaravgifter, dvs avgifter som skall träffa all inkomst lika. Något förslag i den riktningen läggs dock inte fram. Beredningen föreslår dock en utvidgning av underlaget för de traditionella arbetsgivaravgifterna i så måtto att värdet av bilförmån — i likhet med vad som f n gäller beträffande förmån av kost och logi — skall räknas in i avgiftsunderlaget. Värdet av bilförmån skall beaktas även vid beräkning av sjukpenning och tilläggspension (ATP). Underlaget för såväl avgifter som förmåner skall beräknas på grundval av en antagen privat körsträcka av 1 000 mil per år. Beräkningen av underlaget sker oberoende av det värde som fastställs för bilförmånen vid inkomsttaxeringen.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-23 08:06:59

De socialdemokratiska reservanterna vill bredda underlaget för arbetsgivaravgiften till en allmän produktionsfaktorskatt. Denna skall baseras på — förutom lönesumman — företagets årsvinst och representationskostnader. Vid beräkning av årsvinst skall enligt reservanterna hänsyn inte tas till lagerreserver, fondavsättningar och liknande dispositioner. Tanken torde vara att företagsvinsten — såsom ett uttryck för produktionsfaktorn kapital — liksom arbetsinkomster skall träffas inte bara av nettovinstskatt utan också av produktionsfaktorskatt.

IV Stabiliseringspolitiska frågor (kap. 9)

Beredningen diskuterar vilka metoder inom företagsbeskattningens ram som kan vara lämpliga att använda som stabiliseringspolitiska styrmedel. Den i direktiven nämnda metoden att tidigare- eller senarelägga inbetalningar av mervärdeskatt är enligt beredningen förenad med åtskilliga nackdelar. En tidigareläggning av inbetalningsdagen skulle exempelvis få motsatt effekt — dvs höja likviditeten — för det inte obetydliga antal företag som genomgående har negativa mervärdeskattedeklarationer. Beredningen pekar däremot på möjligheten att införa investeringsavdrag och investeringsavgifter inom ramen för redovisningen av mervärdeskatt. Eftersom de flesta företag redovisar mervärdeskatt varannan månad får t ex ett extra avdrag vid beräkningen av ingående mervärdeskatt mycket snabbare genomslagskraft än ett investeringsavdrag vid inkomsttaxeringen.

V Regionalpolitiska frågor (kap. 10)

Beredningens framställning om hur företagsbeskattningen kan användas som regionalpolitiskt styrmedel har kanske mer karaktären av en principdiskussion än ett direkt ställningstagande för den ena eller andra metoden. Påpekas kan dock att beredningen avvisar tanken på en regional differentiering av nettovinstbeskattningen.

VI Nettovinstbeskattningssystemet (kap. 8)

Enligt beredningens direktiv skall den framtida företagsbeskattningen utformas med beaktande av bl a tillväxtpolitiska, stabiliseringspolitiska och fördelningspolitiska synpunkter. Mot bakgrund av detta och erfarenheterna av det nuvarande regelsystemet anser beredningen att ett nytt system för beskattning av företagens vinster bör utarbetas efter följande riktlinjer.

1. Nuvarande system med nettovinstbeskattning av aktiebolag m m behålls. För detta talar enligt beredningen bl a fördelningspolitiska motiv och önskemålet om rättvisa mellan olika företagsformer. Dessutom ger det möjlighet för statsmakterna att, tillsammans med andra åtgärder, vid behov stimulera eller dämpa aktiviteten i näringslivet.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-23 08:06:59

2. Företagen bör ha möjlighet att med verkan i beskattningshänseende utjämna resultaten mellan olika år. Dessa möjligheter bör vara likartade för alla företag oavsett bransch.
3. Liksom f n bör företagen kunna bilda obeskattade reserver. Beräkningsunderlaget bör väljas så att behovet av skattekrediter för företag i skilda branscher beaktas. Härigenom skapas underlag för långsiktig och stabil ekonomisk tillväxt.
4. Vid utformningen av de generella av- och nedskrivningsreglerna bör hänsyn tas till inflationens inverkan.
5. Reglerna bör utformas så att nyetablering och innovationsverksamhet underlättas.
6. I princip skall aktiebolagens vinster dubbelbeskattas. För att inte hindra företagens kapitalanskaffning bör dock vissa lättnader ges.
7. Beskattningssystemet bör konstrueras så att statsmakterna ges möjlighet till inflytande över företagens investeringsverksamhet och sysselsättning såväl i konjunkturpolitiskt som i regionalpolitiskt hänseende.
8. Reglerna bör i större omfattning än f n verka utjämnande på konjunktursvängningarna.
9. Den totala skattebelastningen i bolagssektorn bör behållas på ungefär den nivå som följer av nuvarande regler.
10. Reglerna bör utformas så att skattereglerna inte på ett omotiverat sätt avgör valet av företagsform.
11. Reglerna bör vara konstruerade för permanent tillämpning, ha generell räckvidd och vara enkla att tillämpa.

Det är givet att de uppräknade principerna inte ger någon entydig föreställning om hur ett framtida beskattningssystem skall konstrueras. Flera av de fastslagna grundsatserna är mycket allmänt hållna. Av intresse är dock att beredningen funnit att företagens inkomstbeskattning bör ligga kvar på nuvarande nivå. Beredningen har sålunda avvisat förslag om att ersätta nettovinstbeskattningen med exempelvis en skatt på företagens bruttoomsättning eller med nya eller höjda produktionsfaktorskatter.

Beredningen diskuterar mycket ingående vilka möjligheter företagen har och bör ha att bilda obeskattade reserver. Idag kan sådana reserver bildas framför allt genom lagernedskrivning. Obeskattade reserver kan också uppkomma genom överavskrivning på inventarier och byggnader. Genom att ned- eller avskriva utöver vad som är betingat av tillgångarnas faktiska värden kommer det resultat som läggs till grund för beskattningen att understiga företagets verkliga resultat. Företaget skaffar sig därigenom en skattekredit. Denna kredit är räntefri och så länge rörelsen expanderar i regel även amorteringsfri och kan därför sägas inta en mellanställning mellan eget och främmande kapital. En avsättningsrätt som möjliggör inte bara resultatutjämning mellan åren utan också gör företagen välkonsoliderade och mot-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-23 08:06:59

ståndskraftiga mot större påfrestningar är inte bara ett renodlat företagsintresse. Även för staten och de anställda är detta enligt beredningen av stor betydelse. Det bidrar till att ett stabilt underlag för en långsiktigt hög sysselsättning säkerställs.

Det är enligt beredningens uppfattning angeläget att de relativt vidsträckta möjligheterna till resultatutjämning och skattefri konsolidering behålls även i ett framtida företagsbeskattningssystem. Det totala utrymmet för att bilda fria reserver inom näringslivet synes böra vara i stort sett oförändrat. Beredningen ifrågasätter emellertid det lämpliga i att möjligheten till fri reservbildning knyts så starkt till förekomsten av varulager. Stora lager är i och för sig inte något eftersträvansvärt. Företagen har själva intresse av att få till stånd en hög genomflödeshastighet i produktionen för att binda så litet kapital som möjligt i lager. Skall skattekrediten vara förenad med ett finansiellt engagemang bör detta engagemang — anför beredningen — vara något som är önskvärt från samhällsekonomisk synpunkt. Fäster man störst vikt vid tillväxten i maskin- och anläggningsbestånd bör reserveringsrätten snarare knytas till innehavet av sådana tillgångar. Är syftet med företagsbeskattningen att vara ett instrument för stabiliseringspolitiken bör konsolideringen knytas till investeringsverksamheten på så sätt att investeringar stimuleras under lågkonjunktur i stället för under högkonjunktur.

Mot denna bakgrund har beredningen undersökt vilka andra baser än lager och anläggningstillgångar som kan komma i fråga som underlag för bildande av skattekrediter. Möjligheten att använda kundfordringar, balansomslutning, eget kapital och förädlingsvärdet avvisas av beredningen. Däremot har enligt beredningen lönekostnaden påtagliga fördelar. Bland fördelarna med lönekostnaden som bas nämner beredningen bl a förbättrade möjligheter att möta de förpliktelser som trygghetslagarna på arbetsmarknaden ålägger företagen. Beredningen pekar också på lönekostnadernas stabila utveckling och på att risken för skatteflyktsåtgärder är mindre med lönekostnader som bas än med t ex lager.

Efter en omfattande analys, som baserats bl a på en datamässig bearbetning av balans- och resultaträkningar avseende omkring 500 större industriföretag under åren 1966—1975, kommer beredningen till den slutsatsen att ett system som grundas på att utrymmet för lagernedskrivning begränsas från 60 % till 45 % och att högst 20 % av lönekostnaden får avsättas till en fri s k resultatutjämningsfond bäst uppfyller de uppställda målen. För egenföretagarna föreslås att avsättning till resultatutjämningsfond får göras med högst 20 % av summan av utbetald lön och 15 % av inkomsten av verksamheten.

Företagens lagervärden är något större än summan av den årliga lönekostnaden. Den nya möjligheten till lönebaserad reservbildning motsvarar därför totalt sett ganska exakt den minskade rätten till lagernedskrivning.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-23 08:06:59

För företag med normal sammansättning av lager och löner innebär beredningens förslag därför inte någon som helst förändring i utrymmet för bildande av skattekrediter. Ett företag som är ovanligt lagerintensivt kommer däremot att förlora på omläggningen medan tjänsteproducerande företag och andra företag med små eller obetydliga lager kommer att få ökade reserveringsmöjligheter.

Det minskade utrymmet för lagernedskrivning och den nya möjligheten att göra avsättning till resultatutjämningsfond gäller samtliga rörelseidkare oavsett företagsform. För aktiebolagens del föreslås vidare ökad möjlighet till avsättning till investeringsfond (50% av årsvinsten mot f n 40%) samt ökad rätt till s k Annell-avdrag, dvs avdrag för lämnad utdelning (6% i stället för 5%, under 15 år i stället för 10 år).

Även för egenföretagarna föreslås förbättrade möjligheter att skattemässigt fördela resultatet i tiden. Samtliga kategorier egenföretagare bör således enligt beredningen ha möjlighet att göra avsättning till en allmän investeringsreserv. Reglerna om den allmänna investeringsreserven — vilken kan sägas utgöra en motsvarighet till investeringsfondssystemet för aktiebolag och ekonomiska föreningar — tas in i en särskild lag. Till allmän investeringsreserv får avsättas högst 50% av förvärvskällans inkomst enligt taxeringen till statlig inkomstskatt (före avsättningen och före schablonavdrag för egenavgifter). Avdragsrätt förutsätter att ett belopp motsvarande avsättningen betalas in på bankräkning (vilken bank som helst). De avsatta medlen får tas i anspråk för investeringsändamål (inkl. reparation och underhåll av byggnad). Uttaget belopp är skattefritt men minskar avskrivningsunderlaget för anläggningstillgångar resp. avdragsrätten för omedelbart avdragsgilla kostnader. Uttag förutsätter inte något tillstånd från myndighet utan egenföretagaren har fri uttagsrätt. Inbetalt belopp måste dock tas ut senast efter fem år från inbetalningsdagen. Har banken betalt tillbaka pengar (jämte ränta) måste dessa tas i anspråk för något tillåtet ändamål. Om så inte sker beskattas egenföretagaren för uttaget belopp samt ett ''strafftillägg'' på 30%.

Under flera års tid har organisationer för s k kulturarbetare uppvaktat kanslihuset med krav på lättnader bl a i fråga om skatter och avgifter. Detta arbete har sannolikt bidragit till att företagsskatteberedningen lagt fram förslag om en lag om upphovsmannakonto. Lagen, som tekniskt sett företer betydande likheter med skogskontolagen, ger konstnärer, författare och andra kulturarbetare möjlighet att sätta in en del av sin inkomst under ett höginkomstår på ett särskilt bankkonto. Insättningen är avdragsgill och beskattning av insatt belopp (jämte ränta) sker först i och med uttaget. Insatta medel måste tas ut senast efter fem år. Medlen får användas för vilket ändamål som helst.

Bland nyheterna avsedda för egenföretagarna kan också nämnas utvidgad

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-23 08:06:59

avdragsrätt för utvecklings- och försöksverksamhet. Förslaget tar sikte främst på personer som efter år av misslyckade experiment äntligen gör en vinstgivande uppfinning. F n går det ofta inte att avräkna tidigare års utgifter mot intäkter på grund av exploatering av den lyckade uppfinningen. Beredningen föreslår att tidigare inte avdragna utgifter (som längst får man gå fem år tillbaka i tiden) skall få kvittas mot senare uppkomna överskott.

De tre socialdemokratiska ledamöterna anför i sin reservation att de föreslagna generella reserveringsmöjligheterna, 45% på lager och 20% på lönerna, ger alltför stora skattekrediter. S-gruppen vill därför minska den fria reservbildningen till 30% på lager och 10 % på löner. S-gruppen är också negativt inställd till en allmän investeringsreserv för egenföretagare och till upphovsmannakonto för kulturarbetare. Liknande synpunkter framförs av LO:s och TCO:s representanter i beredningen.

Dag Helmers anför i sin reservation att företagen bör få välja mellan att behålla nuvarande system (60% på lager, ingen resultatutjämningsfond) och den föreslagna kombinationen 45%—20%.

Vad gäller nettovinstskattesystemets principiella utformning kan slutligen framhållas att beredningen föreslår att den kommunala taxeringen av aktiebolag och ekonomiska föreningar skall slopas. I stället skall införas en höjd (och enhetlig) statlig inkomstskatt på 55%. Ett genomförande av förslaget skulle i dagsläget innebära i stort sett oförändrade skattekostnader för företagen. Slopandet av den kommunala företagsbeskattningen motiveras bl a av praktiska skäl. Som bekant vållar fördelningen av företagens inkomster mellan olika kommuner och församlingar avsevärt merarbete för såväl företagen själva som taxeringsmyndigheterna. Särskilda problem kan uppkomma t ex när företag yrkar avdrag för koncernbidrag eller vid tillämpning av förlustutjämningsförordningen. Ett ytterligare skäl för att slopa den kommunala taxeringen av företag anges vidare vara att den kommunala utdebiteringens höjd inte bör styra företagens lokalisering. Beredningen anför dessutom att det vid fastställande av skattetrycket på företag är nödvändigt att ta hänsyn till förhållandena i utlandet. Detta talar mot att fortlöpande kommunala skattehöjningar skall slå igenom på företagssektorn.

Förslaget att avskaffa den kommunala beskattningen av företag är utan tvivel kontroversiellt. Många kommunalmän torde se detta som en inskränkning av den kommunala självstyrelsen (trots att bara omkring 30 kommuner f n har någon som helst nytta av sin beskattningsrätt). De socialdemokratiska ledamöterna — men däremot inte LO:s och TCO:s representanter — reserverar sig mot förslaget. Den socialdemokratiska gruppen förordar 30% statlig inkomstskatt kombinerad med en vid statstaxeringen icke avdragsgill kommunal inkomstskatt. Den kommunala skattesatsen skall enligt reservanterna fastställas efter riksgenomsnitt och sålunda vara densamma i alla kommuner.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-23 08:06:59

VII Särskilda frågor angående nettovinstbeskattningen (kap. 11)

Kap. 11 innehåller femton avsnitt med förslag i olika frågor rörande inkomstbeskattningen. För den som till vardags sysslar med skattefrågor kan nog detta kapitel framstå som matnyttigare än de ofta teoretiska resonemangen i de tidigare kapitlen. Redan nu kan sägas att betydande enighet nåtts inom beredningen beträffande de i kap. 11 framlagda förslagen. Bortsett från den skattemässiga behandlingen av representationskostnader föreligger klar majoritet på alla punkter. Bland förslagen kan nämnas följande.

1. Varulager

Beredningen diskuterar ganska ingående frågan vad som krävs för att en skattskyldig skall ha rätt att utnyttja vissa lagertillgångar som underlag för nedskrivning. I anslutning till denna diskussion lägger beredningen fram förslag om tre skatteflyktsregler som riktar sig mot s k bokslutslager. Den första regeln tar sikte på det fallet att den som sålt varor till den skattskyldige har åtagit sig att efter bokslutsdagen köpa tillbaka varorna för fixerat pris. Den andra skatteflyktsregeln kan tillämpas om den skattskyldige förvärvar rå- eller stapelvaror som uppenbarligen anskaffats för annat ändamål än att ingå i den skattskyldiges normala omsättning eller förbrukning av varor. I de nu nämnda situationerna medges enligt förslaget inte nedskrivning enligt de allmänna reglerna (45%) utan enbart i den mån den skattskyldige kan visa att prisfall inträffat eller risk för prisfall föreligger.

Den tredje skatteflyktsregeln gäller tillämpningen av den s k supplementärregeln I. Med stöd av supplementärregel I kan, om lagret minskat i värde, som bekant nedskrivning ske med utgångspunkt i medellagret under de två närmast föregående beskattningsåren i stället för på grundval av det löpande årets reducerade lager. Denna förmån har dock missbrukats av företag tillhöriga samma koncern (ett visst varuparti har direkt eller indirekt utnyttjats som nedskrivningsunderlag för flera företag). Avsikten med den föreslagna regeln är att förhindra sådan obehörig avskrivning.

2. Inventarier

I ett avsnitt om inventariebegreppet tar beredningen upp frågan om hur konstföremål skall behandlas i skattehänseende. Beredningen föreslår att sådana föremål skall behandlas som ”vanliga” rörelseinventarier under förutsättning dels att anskaffningskostnaden är rimlig, dels att föremålen exponeras för en bredare publik. Konstföremål som inte uppfyller dessa krav och andra tillgångar av privat natur (t ex en lustjakt) bör inte till någon del vara avdragsgilla. I konsekvens med detta bör enligt beredningen intäkt vid avyttring av sådana tillgångar beskattas enligt realisationsvinstreglerna.

Avdrag för värdeminskning på inventarier kan f n erhållas enligt reglerna

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-23 08:06:59

för planenlig avskrivning eller räkenskapsenlig avskrivning samt — i fråga om jordbrukare — restvärdeavskrivning. Beredningen föreslår att dessa tre avskrivningsmetoder ersätts av en enhetlig avskrivningsmetod. Den föreslagna metoden motsvarar i stort sett den nuvarande räkenskapsenliga avskrivningen. Kravet på överensstämmelse mellan bokföring och skattemässiga restvärden uppmjukas dock något.

3. *Byggnader*

En välkommen nyhet för många fastighetsägare är att den ovillkorliga kopplingen mellan avskrivningsplanen och rätten till värdeminskningsavdrag vid taxeringen föreslås upphöra att gälla. Fastighetsägaren skall, utan risk för att avdraget fryser inne, kunna avstå från avdrag visst år. Avdraget får då åtnjutas genom utsträckning av avskrivningsplanen. Förslaget gäller även s k primäravdrag.

Beredningen föreslår att vad som f n gäller i fråga om byggnad som används i rörelse skall gälla även beträffande rörelseliknande ändamål. Förslaget omfattar såväl det fallet att fastighetens ägare själv bedriver verksamhet i byggnaden som det fallet att byggnaden är uthyrd till en utomstående.

I praxis har mindre skador på grund av brand eller liknande olyckshändelse ibland hänförts till inte avdragsgill kapitalförlust. Samma bedömning har gjorts i fråga om kostnader för projektering av byggnader och anläggningar vilka inte kommit till utförande. Beredningen lägger fram förslag om förmånligare avdragsregler i dessa hänseenden. En begränsning i avdragsrätten föreslås däremot när försäkringsersättning utbetalats på grund av att en byggnad skadats genom brand e d. Förslaget går ut på att den del av byggnadskostnaden som finansierats med försäkringsersättningen inte får öka avskrivningsunderlaget för byggnaden.

4. *Översyn av investeringsfondssystemet*

Beredningen föreslår att en ny lag om allmänna investeringsfonder skall ersätta den nuvarande lagen (1955:256) om investeringsfonder för konjunkturutjämning. Enligt den nya lagen tillåts, som påpekats i det föregående, avsättning med belopp motsvarande halva årsvinsten (f n 40%). Den särskilda investeringsfonden för skogsbruk avskaffas. Bland övriga ändringar jämfört med nu gällande regler kan nämnas högre investeringsavdrag vid anskaffning av maskiner (20% mot nuvarande 10%) och högre tillägg vid felaktigt utnyttjande av investeringsfonden (20% mot nuvarande 10%).

5. *Konsult- och hantverksföretag*

Ett besvärligt problem vid taxering av konsult- och hantverksföretag är hur arbeten, som inte är avslutade vid utgången av beskattningsåret (pågåen-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-23 08:06:59

de arbeten), skall behandlas. Beredningen föreslår att uttryckliga bestämmelser om pågående arbeten skall införas i anvisningarna till 41 § KL. I sitt förslag skiljer beredningen mellan arbeten till fast pris och arbeten på löpande räkning. Vid fast pris skall nedlagda direkta kostnader aktiveras medan uppburna à-kontobelopp skall skuldföras. Utförs arbetet på löpande räkning skall vinstavräkningen i princip ske i takt med faktureringen.

6. *Byggnadsrörelse m m*

Beredningen har gjort ett ambitiöst försök att genom uttryckliga lagregler skingra den ovisshet som på många punkter råder vid beskattning av byggnadsrörelse och rörelse avseende handel med fastigheter m m. I lagtexten anges sålunda hur långt den s k byggmästarsmittan sträcker sig och när handel med fastigheter anses föreligga. Vidare föreslås att fastigheter och aktier, som i den avlidnes hand haft karaktären av omsättningstillgångar, skall utgöra omsättningstillgångar även hos arvinge och testamentstagare. I fråga om fastigheter ges dock arvingen eller testamentstagaren möjlighet att häva smittan genom att ta upp skillnaden mellan fastigheternas marknadsvärde och det för den avlidne vid dödsfallet gällande skattemässiga restvärdet till beskattning (s k avskattning). Sedan avskattning skett behandlas fastigheterna enligt realisationsvinstreglerna.

7. *Naturfyndigheter*

Enligt nuvarande regler har den som påbörjar exploatering rätt att som ingångsvärde på fyndigheten utgå från 60% av marknadsvärdet vid startögonblicket (detta värde överstiger inte sällan den faktiska kostnaden för hela fastigheten). Denna regel föreslås slopad. Beräkningen av ingångsvärde kopplas i stället till realisationsvinstreglerna (det vid avyttring högsta möjliga skattefria beloppet). De nya reglerna skall gälla oavsett i vilket inkomstslag intäkterna på grund av exploateringen skall redovisas.

8. *Ändrat bokslut m m*

Det förekommer att ett företag på ett fullt korrekt sätt kan parera en av taxeringsnämnd ifrågasatt ändring av taxeringen genom att ändra sitt bokslut. En bokslutsändring tar emellertid viss tid att genomföra. Hinner nytt bokslut inte upprättas under taxeringsperioden måste taxeringsnämnden enligt nuvarande regler bygga sitt beslut på det föreliggande bokslutet. Följden blir att företaget blir tvunget att anföra besvär mot taxeringsnämndens beslut vilket i sin tur ger upphov till åtskilligt onödigt arbete för såväl företaget självt som taxerings- och debiteringsmyndigheter.

I syfte att skapa en smidigare handläggning föreslår beredningen att taxeringsnämnd skall ha rätt att taxera ett företag i enlighet med ett utlovat ändrat bokslut trots att detta inte fastställts då nämnden tar slutlig ställning

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-23 08:06:59

till företagets taxering. För vissa företag, t ex börsföretag och företag som ingår i stora koncerner, är det emellertid i praktiken uteslutet att ändra det vid ordinarie bolagsstämma fastställda bokslutet. En befogenhet för taxeringsnämnd att s a s antecipera ett ändrat bokslut skulle därför vara till föga hjälp för dessa företag. Mot denna bakgrund föreslår beredningen att taxeringsnämnden i dessa fall skall ha rätt att bortse från en felaktighet i det ordinarie bokslutet förutsatt att det kan antas att felet kommer att rättas genom bokslutet för nästföljande beskattningsår.

En annan nyhet av processuell karaktär är hur felaktiga periodiseringar skall rättas. Med anknytning till ett av beredningen lämnat exempel kan antagas att en varufordran, som uppkommit under beskattningsåret 1 och betalats under beskattningsår 4, inte redovisats i balansräkningarna för åren 1—4. Felet upptäcks år 7. Enligt nuvarande praxis torde den skattskyldige kunna undgå att beskattas för intäkten genom att åberopa att beloppet borde ha beskattats år 1 och att tiden för eftertaxering därför gått ut. Enligt beredningens förslag skall den skattskyldige eftertaxeras för år 4, dvs för det beskattningsår då fordringen betalts. Hade däremot taxeringsnämnden upptäckt felet i samband med behandlingen av den skattskyldiges taxering för beskattningsåret 3, borde nämnden redan då ha beskattat den skattskyldige för beloppet i fråga.

9. *Kedjebeskattning m m*

Såvitt gäller aktiebolags skattskyldighet för utdelning på aktier i andra bolag skiljer man f n i första hand mellan kapitalplaceringsaktier och organisationaktier. Utdelningen på kapitalplaceringsaktier är skattepliktig medan utdelningen på organisationsaktier är skattefri. Har aktierna förvärvats genom upptagande av lån får i båda fallen ränta dras av på vanligt sätt.

Vid sidan av de nu nämnda aktiekategorierna finns s k rörelsebetingade aktier. Utdelningen på sådana aktier är skattefri. Avdrag för ränta, som hänför sig till aktieinnehavet, medges dock inte för belopp som understiger utdelningen. I realiteten innebär detta att utdelningen är skattefri för ägarbolaget endast till den del den överstiger räntekostnaden.

Beredningen anser att begreppet rörelsebetingade aktier skall försvinna. I framtiden skall således aktier, som ägs av ett aktiebolag, behandlas antingen som kapitalplaceringsaktier eller organisationsaktier. Samtidigt föreslår beredningen att definitionen av organisationsaktier skall ändras något.

De nuvarande reglerna rörande den skattemässiga behandlingen av koncernbidrag bör enligt beredningens uppfattning i allt väsentligt behållas. Viss anpassning görs emellertid till bestämmelserna i 1975 års aktiebolagslag. Beredningen föreslår vidare att möjligheterna att med verkan i skattehänseende skapa kommissionärsförhållanden mellan olika företag skall begränsas.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-23 08:06:59

9. *Representationskostnader*

Beredningens majoritet har allmänt sett en mycket restriktiv inställning till avdragsrätten för representationskostnader. Avdrag skall således medges endast för skillnaden mellan en ”rimlig” representationskostnad och ett belopp motsvarande inbesparad levnadskostnad för dem som deltagit vid representationen.

Tage Magnusson (m) och Dag Helmers har reserverat sig mot förslaget. De socialdemokratiska ledamöterna anför att de delar majoritetens uppfattning att en begränsning bör göras av de avdragsgilla kostnaderna för representation. Enligt dessa ledamöter är det emellertid nödvändigt att beakta vilka konsekvenser ett genomförande av förslaget skulle få inom restaurangbranschen.

VIII Avslutning

Företagsskatteberedningens slutbetänkande har sänts ut på remiss till ett stort antal myndigheter och organisationer. Remisstiden går ut den 15 maj 1978 och siktet torde vara inställt på att en proposition skall avlämnas till riksdagen före årsskiftet 1978/79.

BOHLINS REVISIONSBYRÅ SÖKER EN HÖGT KVALIFICERAD SKATTEEXPERT

För att komplettera var organisation på ett allt mer betydelsefullt område söker vi en verkligt kompetent expert på skattefrågor med placering på vårt huvudkontor i centrala Stockholm.

Ansvarsområde och arbetsuppgifter
- Självständigt handlägga kvalificerade konsultuppgifter på skatteområdet
- Biträda Bohlins revisorer i skatterättsliga frågor
- Delta i affärsmässiga diskussioner på företagsledningsnivå – även i storföretag
- Följa utvecklingen på skatteområdet i Sverige och internationellt samt göra skriftliga sammanfattningar
- Leda fortbildningen av byråns medarbetare i skattekunskap

Teoretisk och praktisk kompetens
- Gedigen utbildning
- God kännedom om taxeringsprocessen
- Flerårig erfarenhet på företagsbeskattningens område
- Intresse för internationella skattefrågor
- Goda insikter i näringslivets problem
- Goda språkkunskaper

Personliga egenskaper
- Utåtriktad läggning, god samarbetsförmåga
- Framtidstro och vilja att i positiv anda tackla näringslivets problem på skatteområdet

Det är stora krav vi ställer men vi är beredda att erbjuda goda förmåner och ett självständigt och utvecklande arbete i en stimulerande miljö.

Eventuella frågor besvaras av vd Bo Fridman eller styrelsens ordförande Sten Nackstad, telefon 08-22 74 60.

Skriftlig ansökan senast den 15 februari skall ställas till Verkställande direktören, Bohlins Revisionsbyra AB, Box 16106, 103 23 Stockholm.

BOHLINS. AUKTORISERADE REVISORER.

Bohlins Revisionsbyrå med 28 kontor i Sverige är en auktoriserad revisionsbyrå med ca 400 anställda, varav 75 auktoriserade och 35 godkända revisorer. Internationell representation genom en av världens största revisionsbyråer Peat, Marwick, Mitchell & Co.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-23 08:06:59