Slopad kommunal taxering av juridiska personer

Av kammarrättsassessorn Olle Stenman

Den kommunala taxeringen av juridiska personer har sedan länge satts i fråga. Orsaken är att det ökade skattetrycket och de växande skillnaderna i kommunala utdebiteringar efterhand komplicerat regelsystemet. Det är framförallt på företagsbeskattningens område som taxeringen krävt en allt större arbetsinsats från både de skattskyldiga och myndigheterna. Dessutom har skillnaderna i de kommunala utdebiteringarna och förbudet mot kvittning över kommungränserna påverkat företagens val av lokaliseringsort på ett ur regionalpolitisk synpunkt olämpligt sätt.

Våren 1984 beslöt riksdagen att den kommunala beskattningen av juridiska personer skall upphöra fr o m inkomståret 1985 (prop 1983/84:133, FiU 39, rskr 422, SFS 1984:504—509). Riksdagsbeslutet innebar också att kommunerna skall få en kompensation för den förlust som de gör på grund av att de juridiska personerna undantas från det kommunala skatteunderlaget.

I ett riksdagsbeslut i december 1984 bestämde riksdagen vilken effekt den avskaffade beskattningsrätten skulle ha på de materiella och formella skattebestämmelserna (prop 1984/85:70, SkU 23, rskr 110, SFS 1060—1089). Det är denna senare lagstiftning som jag här skall lämna en redogörelse för.

Lagstiftningen föregicks av departementspromemorian (Ds Fi 1984:9) Slopad kommunal taxering av juridiska personer.

Kretsen av skattskyldiga

Riksdagsbeslutet innebär att den kommunala taxeringen avskaffas för samtliga juridiska personer utom inhemska dödsbon.

Staten och kommunerna som hittills endast taxerats kommunalt har helt befriats från skattskyldighet för inkomstskatt. Det har inte ansetts motiverat att beskatta de offentligrättsliga subjekten eftersom beskattningen totalt sett inte tillfört det allmänna några medel. De konkurrensfördelar som beslutet kan medföra för offentligt bedriven verksamhet skall enligt ett uttalande i propositionen beaktas när avkastningskravet för offentlig verksamhet fastställs.

Övriga juridiska personer blir skyldiga att erlägga statlig inkomstskatt. Handelsbolag, gruvbolag och partrederier berörs givetvis inte av reformen eftersom de inte är självständiga skattesubjekt.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-27 23:16:47

Inte heller har lagstiftaren ansett det motiverat att ändra reglerna för beskattningen av inhemska dödsbon. Ett dödsbo efter en person som vid dödsfallet var bosatt i Sverige skall alltså även i framtiden beskattas enligt de regler och skattesatser som gäller för fysiska personer (53 § 1 mom b och 3 mom samt 10 § 1 mom SIL).

Utländska dödsbon, som beskattas på samma sätt som utländska bolag, omfattas av reformen. För det år dödsfallet inträffade gäller dock oförändrade regler d v s de regler som skulle ha gällt för den avlidne tillämpas på dödsboet (53 § 3 mom KL).

Familjestiftelser som f n beskattas på samma sätt som fysiska personer och dödsbon skall i framtiden endast erlägga statlig inkomstskatt och då efter samma proportionella skatteskala som skall gälla för aktiebolagen m fl d v s 52 % (10 a § första stycket SIL).

Den slopade kommunala taxeringen påverkar också ganska starkt de olika kyrkliga rättssubjektens skattskyldighet. Jag går inte närmare in på dessa frågor utan hänvisar till kammarkollegiets remissyttrande över departementspromemorian Slopad kommunal taxering av juridiska personer. Yttrandet finns intaget i prop 1983/84:70 s 187 och s 194 ff.

Skatteunderlaget, garantibeskattningen m m

Övergången till en enhetlig inkomsttaxering har inte syftat till att ändra skattebelastningen för de juridiska personerna inbördes eller jämfört med andra skattskyldiga. En utgångspunkt för reformen har därför varit att de nuvarande reglerna för beräkningen av skatteunderlaget på det hela taget skall behållas oförändrade. I tre viktiga hänseenden har emellertid skatteunderlaget förändrats.

Som en direkt följd av reformen försvinner det eftersläpande kommunalskatteavdraget. En annan konsekvens är att förbudet mot att kvitta ett inom en viss kommun uppkommet överskott mot underskott i en annan kommun inte längre behöver upprätthållas. Detta har gjort att de komplicerade reglerna om s k kommunal återläggning av koncernbidrag i punkt 3 sjätte stycket av anvisningarna till 43 § samt 57 § 3 mom andra stycket KL kunnat utmönstras. Förbudet för ett företag att samma år ge och ta koncernbidrag har också upphävts. Vidare får det mottagande bolaget enligt de nya reglerna fritt välja i vilken förvärvskälla inom inkomstslagen jordbruksfastighet, annan fastighet eller rörelse det skall redovisa bidraget som intäkt. Däremot gäller fortfarande den begränsningsregeln att koncernbidrag får redovisas som intäkt i rederi-, luftfarts- eller varvsrörelse endast om bidraget dras av i rörelse av samma slag (2 § 3 mom SIL).

Garantibeskattningen av juridiska personers fastighetsinnehav har helt avskaffats. Detta har bl a motiverats av att en kombination av nettovinstbeskattning och garantibeskattning, i synnerhet på företagsbeskattningens

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-27 23:16:47

område har gett upphov till improduktiv skatteplanering från de skattskyldigas sida och administrativt merarbete för taxeringsmyndigheterna.

Skogsvårdsavgift och fastighetsskatt

Skyldigheten att betala skogsvårdsavgift knyts direkt till själva innehavet av skattepliktig fastighet och inte, som nu, till den som skall ta upp garantibeloppet för fastigheten (SFS 1984:1079). Det innebär alltså att den som innehar jordbruksfastighet, som åsatts delvärdet skogsbruksvärde skall betala skogsvårdsavgift. På motsvarande sätt har skyldigheten att erlägga statlig fastighetsskatt kopplats till innehavet av hyreshus, småhus och bostadsbyggnad på lantbruk (SFS 1984:1078). De nya reglerna innebär inte någon ändring i sak. Stat och kommun är skyldiga att erlägga skogsvårdsavgift och statlig fastighetsskatt.

Skattesatserna

De nya statliga skattesatserna har bestämts med den principiella målsättningen att skatteuttaget i stort sett skall motsvara hittillsvarande genomsnittliga skatteuttag. Med utgångspunkt i en genomsnittlig kommunal utdelning för år 1984 om 30,30 kr och med beaktande av det eftersläpande kommunalskatteavdraget vid den statliga taxeringen har skattesatsen för aktiebolag, ekonomiska föreningar m fl bestämts till 52 %. Den skattesatsen skall också gälla för familjestiftelser som hittills betalat progressiv statlig inkomstskatt enligt de skalor som gäller för fysiska personer. Även för utländska dödsbon gäller skattesatsen 52 %.

För övriga juridiska personer är den nya skattesatsen 40 %. Till den gruppen hör bl a stiftelser, ideella föreningar och andra som hittills beskattats statligt efter en skattesats om 15 %. Hit har också hänförts livförsäkringsbolagen samt de akademier och andra som enligt 53 § 1 mom första stycket d KL hittills endast betalat kommunal inkomstskatt för inkomst av fastighet.

Organisatoriska frågor

En juridisk person skall i framtiden endast taxeras av *en* taxeringsnämnd, nämligen taxeringsnämnden i hemortskommunen. Hemortskommunen är för juridiska personer i regel den kommun där styrelsen eller förvaltningen har sitt säte den 1 november andra året före taxeringsåret. Taxeringsnämndens sammansättning har inte ändrats. De särskilda självdeklarationerna bortfaller som en konsekvens av reformen. Riksdagen har ju redan tidigare beslutat att avskaffa den särskilda självdeklarationen för fysiska personer.

Taxeringslagens bestämmelser om mellankommunala skatterätten och AO har lämnats oförändrade. Avsikten är dock att se över dessa regler. Görs inte

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-27 23:16:47

något kommer nämligen mellankommunala skatterätten automatiskt att förlora en väsentlig del av sina målgrupper.

Övergångsbestämmelser

De materiella reglerna

De nya bestämmelserna skall tillämpas första gången vid 1986 års taxering. Vid den taxeringen skall dock äldre bestämmelser tillämpas om den skattskyldige har ett beskattningsår som påbörjats före den 1 januari 1985.

Ex Ett bolag har kalenderår som räkenskapsår. Normalt skall ett sådant bolag tillämpa de nya reglerna vid 1986 års taxering. Men om bolaget äger del i ett handelsbolag med brutet räkenskapsår som påbörjats före den 1 januari 1985 t ex 1.7.1984—30.6.1985, skall de äldre reglerna tillämpas på företagets hela verksamhet vid 1986 års taxering.

Avdrag för kommunalskatt

Rätten till avdrag för påförd kommunalskatt har beaktats när de nya skattesatserna bestämts. De skattskyldiga skulle få dubbel kompensation under reformens första år om de nya skattesatserna fick tillämpas samtidigt med ett eftersläpande avdrag för kommunalskatt. Något kommunalskatteavdrag ges därför i princip inte. Det finns dock ett undantag. Det gäller företag med vikande vinstnivå. Detta hänger samman med att de nya skattesatserna, 52 % och 40 %, fastställts med utgångspunkt i det kommunalskatteavdrag som medges om inkomsterna är ungefär lika stora år efter år. Mot denna bakgrund medges alltså ett extra avdrag vid sjunkande vinstnivå.

För skattskyldiga som skall beskattas efter en skattesats om 52 % har avdraget bestämts till hälften av det belopp med vilket den påförda kommunalskatten överstiger 30 % av årets beskattningsbara inkomst (före avdraget).

För skattskyldiga som skall beskattas efter en skattesats om 40 % utgör avdraget 25 % av det belopp med vilket skatten överstiger 30 % av den beräknade beskattningsbara inkomsten före sådant avdrag. Avdraget medges som allmänt avdrag enligt 4 § SIL.

Skattskyldiga som andra gången eller senare skall taxeras enligt de nya reglerna har rätt till avdrag för kommunalskatt som påförts året före taxeringsåret. I de här fallen är det givetvis fråga om kommunalskatt som påförts som tillkommande skatt på grund av t ex eftertaxeringar och som hänför sig till beskattningsår före reformens ikraftträdande. Avdraget utgör 50 % av den påförda kommunalskatten om den skattskyldige skall beskattas efter skattesatsen 52 %. Annars är avdraget 25 % av skatten.

Restituerad, avkortad eller avskriven kommunalskatt för vilken den skattskyldige tidigare fått avdrag skall tas upp som intäkt av tillfällig förvärvsverksamhet. Skattskyldig som beskattas efter skattesatsen 52 % behöver dock en-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-27 23:16:47

dast ta upp halva beloppet. Är skattesatsen 40 % utgör intäkten 25 % av skattebeloppet.

Förlustavdragen

Gamla förluster hänförande från såväl hemorts- som utbokommuner får utnyttjas i det nya systemet. Aktiebolag, ekonomiska föreningar och andra för vilka skattesatsen 52 % gäller i det nya systemet får avdrag med hälften av förlustbelopp som uppkommit vid den statliga taxeringen och med en lika stor andel av förlust som uppkommit vid den kommunala taxeringen. Förlust som omfattar båda taxeringarna är alltså i sin helhet avdragsgill.

Är den nya skattesatsen 40 % är förlustbeloppet vid den statliga taxeringen avdragsgillt till 25 % och kommunala förlustbelopp till 75 %. Juridiska personer som tidigare var skattskyldiga endast till kommunal inkomstskatt har rätt till avdrag för hela förlustbeloppet.

Uppbörds- och taxeringsfrågor

Lokala skattemyndigheten i hemortskommunen svarar för debiteringen av de juridiska personernas preliminära skatt för år 1985 i såväl hemortskommunen som utbokommunen. Utbotaxeringen och de särskilda självdeklarationerna avskaffas redan vid 1986 års taxering också för de skattskyldiga som då fortfarande skall taxeras kommunalt.

Anledningen till att uppbörds- och taxeringsförfarandet läggs om redan fr o m 1986 års taxering för samtliga juridiska personer är främst att det inte är möjligt att på förhand skilja ut de skattskyldiga som skall taxeras kommunalt även vid 1986 års taxering.

Debiteringen av preliminär skatt för 1985 går till så att uppgifter om den skattskyldiges taxeringar i utbokommunerna förs över till lokala skattemyndigheten i hemortskommunen. Dessa uppgifter utgör sedan underlag för en schablonmässig debitering enligt 13 § uppbördslagen. De skattskyldiga som anser sig ha skäl att ansöka om annan grund för beräkning av B-skatten kan i sedvanlig ordning göra detta.

Lagtekniska frågor

Lagtekniskt har omläggningen av de juridiska personernas beskattning gjorts så att de regler i KL som uteslutande tar sikte på beskattningen av denna kategori skattskyldiga har flyttats över till SIL, där de bildar nya moment i 2 §. Vidare har omfattande ändringar gjorts i 7 § SIL som också momentindelats. I 7 § SIL regleras de inskränkningar i de juridiska personernas beskattning som nu huvudsakligen finns i 53 och 54 §§ KL med tillhörande anvisningar. I propositionen, s 241 ff, finns två uppställningar över motsvarigheten i nuvarande lagstiftning till olika lagrum i förslaget och omvänt. Enligt uttalanden i förarbetena får den lagtekniska lösningen betraktas som provisorisk i avvaktan på en mer systematisk översyn av KL och SIL.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-27 23:16:47