

Nr 59

Skatteutskottets betänkande i anledning av motioner angående kapitalbeskattningen.

Motionerna

I detta betänkande behandlas motionerna

1973:140 av herr Winberg m. fl. (m) vari hemställs

att riksdagen hos Kungl. Maj:t anhåller om utredning och förslag angående ändrad förmögenhetsbeskattning av medel inestående på skogskonto av innebörd att i enlighet med vad som anges i motionen latent skatteskuld beaktas vid beskattningen;

1973:257 av herr Olsson i Sundsvall m. fl. (c) vari hemställs

att riksdagen hos Kungl. Maj:t anhåller om sådan ändring av 1941 års förordning om arvsskatt och gåvoskatt att vid upptagande i bouppteckning av medel inestående å skogskonto avdrag får göras för latent inkomstskatteskuld belöpande å dessa medel;

1973:577 av herr Josefson i Arrie m. fl. (c) vari hemställs

att riksdagen hos Kungl. Maj:t begär att förslag snarast framläggs om ändringar av förordningen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt och förordningen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt, innebärande att vid värdering av tillgångar hänsyn tas till latent skatteskuld;

1973:1009 av herr Brundin m. fl. (m, fp) vari hemställs

att riksdagen

A. antar vid motionen fogat förslag till förordning om ändring i förordningen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt i syfte att med verkan från 1973 års taxering genomföra i kapitalskatteutredningens betänkande Teknisk översyn av kapitalbeskattningen (SOU 1971:46) framlagda förslag till värdering av tillgångar nedlagda i enskilda företag,

B. antar vid motionen fogat förslag till förordning om beräkning av beskattningsbar förmögenhet i familjeföretag i syfte att med verkan från 1973 års taxering genomföra kapitalskatteberedningens i nämnda betänkande framlagda förslag i detta hänseende med de ändringar, att avdrag medges med 30 % i stället för 25 %, förmögenhetsgränsen sänks till 300 000 kr. och avdragsmaximum höjs till 500 000 kr.,

C. hos Kungl. Maj:t hemställer att kapitalbeskattningen görs till föremål för omprövning mot bakgrunden av dess negativa effekter för företagsamheten;

1973:1014 av herr Fridolfsson i Stockholm m. fl. (m, c, fp) vari hemställs

att riksdagen hos Kungl. Maj:t anhåller om skyndsamma åtgärder inom

arvsskattens område, som möjliggör en naturlig kontinuitet i företagandet beträffande mindre och medelstora företag;

1973:1036 av herr Kristiansson i Harplinge m. fl. (c) vari hemställs

att riksdagen hos Kungl. Maj:t anhåller om utredning och förslag angående de problem angående markförvärv och förmögenhetsredovisning som redovisats i motionen;

1973:1040 av herr Levin (fp) vari hemställs

att riksdagen hos Kungl. Maj:t begär en särskild utredning med uppgift att finna lättnader i kapitalbeskattningen för mindre och medelstora familjeföretag;

1973:1043 av herr Levin m. fl. (fp, c, m) vari hemställs

att riksdagen hos Kungl. Maj:t begär en översyn av värderingsreglerna vid förmögenhetsbeskattning, syftande till att mer realistiska värden läggs till grund för nämnda beskattning, samt att denna översyn företas parallellt med den undersökning av skatteflykt inom fåmansbolagens ram som bl. a. TCO påyrkar i skrivelse till finansministern;

1973:1045 av herrar Magnusson i Borås (m) och Nordgren (m) vari hemställs

att riksdagen hos Kungl. Maj:t begär förslag till lättnader i beskattningen för familjeföretag i enlighet med vad i motionen sägs och i så god tid att förslaget kan behandlas under höstriksdagen;

1973:1063 av herr Pettersson i Kvänum m. fl. (c, fp, m) vari hemställs

att riksdagen beslutar att hos Kungl. Maj:t anhålla om förslag till ändrade regler vid kapitalbeskattningen beträffande värderingen av tillgångar som belastas av latent skatteskulder i enlighet med vad som anförts i motionen.

Gällande regler m. m.

Enligt 3 och 4 §§ förordningen (1947:577) om statlig förmögenhets-skatt med tillhörande anvisningar skall värdesättningen av förmögenhets-skattepliktiga tillgångar ske med hänsyn till förhållandena vid beskatt-ningsårets utgång. Fastighet skall i regel tas upp till taxeringsvärdet och lös egendom till allmänna saluvärdet. Inventarier och varulager i jordbruk eller rörelse värdesätts i enlighet med vedertaget affärsbruk.

Såsom affärsbruk i rörelse får anses gälla, att tillgångar för stadigvaran-de bruk i rörelsen tas upp till anskaffningsvärdet efter årliga avskrivningar för utrangering, slitning och annan värdeminskning. Om avskrivningar inte verkställts eller gjorts i större omfattning än som kan anses motiverat skall hänsyn därtill tas vid värdesättningen av tillgångarna. Lager värderas såsom helhet utan hänsyn till påräknelig vinst vid försäljning. Den omständigheten att en värdesättning blivit godkänd vid inkomstberäk-ningen medför inte att denna värdesättning skall anses bindande även för förmögenhetsberäkningen.

Börsnoterat värdepapper tas upp till det noterade värdet om det kan antas att detta motsvarar vad som skall ha kunnat erhållas vid försäljning under normala förhållanden.

Beträffande aktier i rörelsedrivande bolag som inte är börsnoterat och som inte är fåmansbolag gäller enligt riksskattenämndens anvisningar (RN 1962:5) den principen att värdesättningen bör grundas på det kapitaliserade värdet av avkastningen.

För rörelsedrivande fåmansbolag gäller däremot enligt samma anvisningar att ett kapitaliserat värde av den beslutade utdelningen i regel inte kan läggas till grund för värdesättningen. Till grund för denna måste i stället läggas ett på visst sätt beräknat matematiskt värde, ett substansvärde. Substansvärdet bör i huvudsak beräknas efter samma värde på tillgångar och skulder som aktieägaren skulle haft att själv ta upp vid förmögenhetsberäkningen, om tillgångarna och skulderna varit hans personliga. Vissa modifikationer är dock nödvändiga med hänsyn till formen för egendomsförvaltningen. Skälig hänsyn måste sålunda tas till dubbelbeskattningen beträffande bolagsinkomster med därav följande utskiftningsskatteskuld för bolaget. Substansvärdeberäkningen bör ske på grundval av den senast tillgängliga balansräkningen för bolaget. Om det inte görs sannolikt att bolaget skall avvecklas, bör tillgångarna värderas med utgångspunkt från att rörelsen skall bestå. Hänsyn skall därvid tas till sådana faktorer som förekomsten av vissa dolda reserver, inte bokförda skatteskulder m. m. Å andra sidan beaktas att en fastighets verkliga värde kan överstiga taxeringsvärdet.

Vid värdesättningen gäller att maskiner och inventarier inte bör tas upp högre än till bokförda värden. Om en mera avsevärd dold reserv föreligger bör dock tillägg ske för värdet av dold reserv. Detta tillägg bör, avse endast hälften av den dolda reserven. Fastigheter tas upp till taxeringsvärdet. Hänsyn tas till eventuell dold reserv, som läggs till. Varulager bör tas upp till bokförda värdet med tillägg för hälften av dold reserv i lagret. Med dold reserv förstås härvid skillnaden mellan å ena sidan anskaffningsvärde (tillverkningsvärde), efter avdrag för inkurans och prisfallsrisk, och å andra sidan bokfört värde å lagret. Om lagret består av fastigheter eller värdepapper, beräknas den dolda reserven till skillnaden mellan taxeringsvärdet eller börsvärdet samt bokfört värde.

Hänsyn tas också till utskiftningsskatteskuld. Här får som regel 1/3 fränräknas.

Som en jämförelse kan nämnas att latent skatteskuld i allmänhet inte får dras av vid förmögenhetsberäkningen. Så medges t. ex. vid värderingen av andel i handelsbolag inte avdrag för latent skatteskuld (se RÅ 1962:1080 och 1969:2009).

Frågan om ändrade regler för beräkning av värdet av aktier i fåmansbolag prövades av riksdagen senast förra året. Skatteutskottet (SkU 1972:54) avstyrkte den motion, som förelåg i ämnet och anförde.

De anvisningar som riksskattenämnden på sin tid utfärdat rörande aktievärderingen syftar till att få fram ett så rättvisande värde på aktierna

som möjligt. Som framhålls i dessa anvisningar är det givetvis svårt att beträffande aktier i fåmansbolag, där de i bolaget verk samma delägarna tar ut avkastningen såsom lön, använda annan metod än en värdering av tillgångarna. Det kan också påpekas att anvisningarna tar hänsyn till olika faktorer, som kan påverka en akties värde. Bl. a. beaktas latent skatteskuld, vilket inte är fallet i andra sammanhang.

Enligt vad utskottet inhämtat är emellertid anvisningarna under översyn inom riksskatteverket, och utskottet utgår från att de synpunkter som motionärerna anfört därvid kommer att prövas. Enligt utskottets mening bör emellertid inte särskilda skattefåvorer denna väg beredas delägare i fåmansbolag. Om sådana skattelåtnader kan anses motiverade, bör i stället låtnaderna beredas genom bestämmelser av den art som införts genom förordningen (1970:171) om beräkning av skattepliktig förmågenhet som är att hänföra till företag. Vissa åndringar av dessa regler övernågs f. n. inom finansdepartementet med anledning av kapital-skatteberedningens slutbetånkande. I avvaktan på den översyn som pågår inom ifrågavarande område avstyrker utskottet motionen.

Riksdagen godtog betånkandet.

Som nyss nämnts får latent skatteskuld inte dras av vid förmågenhetsberåknigen. Detsamma gäller vid arvs- och gåvobeskattnigen. Den latent skatteskuldens stållning har diskuterats i åtskilliga sammanhang. Vad som avses är exempelvis att varulager vid inkomstberåknigen får tas upp till ett betydligt lågre värde ån försåljningsvärdet. När sedan lagret såljes intråder en uppskjuten beskattnig och kåpeskilligen kommer således att minskas med inkomstskatten. Den inkomstskatteskuld som latent vilar på det nedskrivna lagret påverkar emellertid inte förmågenhets- eller arvsskattens storlek. Latenta skatteskulder förekommer på motsvarande sätt i andra fall, exempelvis betråffande inventarier och medel som inestår på skogskonto.

Betråffande frågans tidigare behandling hånvisas till kapitalskatteberedningens slutbetånkande Teknisk översyn av kapitalbeskattnigen (SOU 1971:46).

Enligt beredningens uppfattning bör frågan om den latent skatteskulden ses som en faktor som skall beaktas vid värderingen av varulager, inventarier, skogskonton m. m. Syftet är inte i första hand att åstadkomma låtnader för rörelseidkare och jordbrukare utan att soka uppnå en rättvisare värdering ån den som gållande regler leder till och därmed större rättvisa mellan olika skattskyldiga. Beredningen har begrånsat förslagen till sådana fall där frågan har större praktisk betydelse. Någon allmångiltig lösning betråffande alla de sinsemellan hågst varierende formerna av latent skatteskulder åsyftas således inte. Beredningens förslag innebår följande.

Vid förmågenhets-, arvs- och gåvobeskattnigen skall latent skatteskuld i varulager beaktas på så sätt att värdet reduceras med hålfsten av dold reserv. Betråffande inventarier skall de värden som godtagits vid inkomstberåknigen också kunna tillåmpas vid kapitalbeskattnigen. Vidare får medel som inestår på skogskonto, liksom avsåttningar till eldsvåde- och fartygsfonder, redovisas enligt motsvarande hålfstenregel. Aktier skall med tanke på realisationsvinstbeskattnigen genomgående få

redovisas till 95 % av eljest gällande värde. Meningen är att riksskatteverket varje år skall utge kurslistor där denna reduktion inarbetats och som således omedelbart skall kunna användas i deklarationer och bouppteckningar.

Förmögenhetsbeskattningen av kapital som lagts ned i jordbruk eller rörelse berörs också av vissa särskilda regler om skattelättnader för familjeföretagare. Dessa regler antogs av 1970 års riksdag (prop. 1970:71, BeU 41) i syfte att i avvaktan på kapitalskatteberedningens slutbetänkande undvika skatteskräpningar med anledning av då beslutade reformer av kapitalbeskattningen och innebär i stora drag följande. Om värdet av ett rörelsedrivande fåmansbolag understiger 2 milj. kr. och bolaget till minst 75 % ägs av den skattskyldige ensam eller tillsammans med högst nio fysiska personer, medges under vissa förutsättningar ett särskilt avdrag vid förmögenhetsberäkningen med 25 % av den del av förmögenheten som överstiger 500 000 kr. Avdraget är maximerat genom att minst 75 % av den skattskyldiges förmögenhet måste vara nedlagd i företaget.

Lättnader medges även vid arvsbeskattningen enligt i stort sett samma principer, se 29 § förordningen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt. Lättnaderna har fått form av anstånd med 10 % av arvsskatten om företagets värde ej överstiger 2 milj. kr. och med 5 % av skatten om värdet överstiger 2 men ej 2,5 milj. kr. Anståndet upphör i princip efter fyra år, men anståndsbeloppet efterges om vissa förutsättningar varit uppfyllda under anståndstiden.

Reglerna om särskilda skattelättnader för familjeföretagare betecknades i prop. 1970:71 såsom ett provisorium med syfte att i avvaktan på kapitalskatteberedningens slutbetänkande undvika ökad skattebelastning på mindre och medelstora familjeföretag. Departementschefen framhöll, att frågan om den lämpliga utformningen av särregler för familjeföretagen och de med dem jämförliga jordbruken borde närmare utredas. Eftersom kapitalskatteberedningens uppdrag ännu inte var slutfört, ansåg departementschefen att beredningen borde överväga denna beskattningsfråga i dess fortsatta arbete. Bevillningsutskottet (BeU 1970:41) framhöll att vissa frågor rörande familjeföretagens beskattning återstod att lösa, vilket enligt utskottets mening talade för en viss försiktighet. Därtill kom de farhågor som från olika håll uttalats beträffande företagens förmåga att bära en ökad skattebelastning. Även om principiella betänkligheter enligt utskottets mening kunde anföras mot att differentiera kapitalbeskattningen med hänsyn till kapitalets placering, ansåg utskottet sig dock — i avvaktan på resultatet av kapitalskatteberedningens ytterligare överväganden — kunna godta departementschefens provisoriska lösning i fråga om familjeföretagen.

Kapitalskatteberedningen har i sitt ovannämnda betänkande föreslagit att de särskilda reglerna skall behållas beträffande förmögenhetsbeskattningen med bl. a. den ändringen att avdraget begränsas till 25 % av den del av företagsförmögenheterna som överstiger 400 000 kr. Högre avdrag än 400 000 kr. skall ej medges. Reglerna skall enligt förslaget kunna

tillämpas även om företagets värde överstiger 2 milj. kr. Skattelättnaderna vid arvs- och gåvobeskattningen slopas enligt beredningens förslag. Beredningen framhöll (s. 136) att den — oberoende av vissa allmänna överväganden för och emot skattelättnader av detta slag — fattat sin uppgift inte så att den skulle ta ställning till *om* sådana lättnader skulle finnas utan så att den skulle överväga *hur* de lämpligen borde utformas.

Utskottet

Den kritik som sedan lång tid tillbaka riktats mot kapitalbeskattningens — dvs. förmögenhetsbeskattningens och arvs- och gåvobeskattningens — utformning i olika hänseenden har bl. a. gått ut på att reglerna missgynnar familjeföretagare, eftersom beskattningsreglerna inte tar hänsyn till att det i företaget nedlagda kapitalet i allmänhet belastas med en latent, ej avdragsgill skatteskuld. Detta förhållande tillsammans med beskattningens höjd har ansetts medföra särskilda svårigheter för den som vill behålla och utveckla ett familjeföretag. Av den tidigare redogörelsen framgår att denna kritik i viss mån beaktas i samband med 1970 års omläggning av beskattningen genom provisoriska regler med syfte att i avvaktan på kapitalskatteberedningens slutbetänkande undvika skatte-skärpningar för de mindre och medelstora familjeföretagen. Samtidigt fick kapitalskatteberedningen i uppdrag att överväga denna beskattningsfråga i sitt fortsatta utredningsarbete.

I sitt år 1971 framlagda slutbetänkande har kapitalskatteberedningen föreslagit att avdrag i särskilt angivna fall skall kunna medges för latent skatteskuld och att ovannämnda provisoriska regler skall utformas som permanenta skattelättnader för kapital som nedlagts i familjeföretag. I betänkandet behandlas även vissa i och för sig betydelsefulla detaljfrågor såsom reglerna om arvsavstänganden, anståndsreglerna och organisatoriska frågor.

I de förevarande motionerna behandlar motionärerna olika frågor rörande familjeföretagen. Sålunda begär motionärerna i motionerna 1973:140, 1973:257, 1973:577, 1973:1009, 1973:1045 och 1973:1063 att kapitalskatteberedningens förslag i fråga om avdrag för latent skatteskuld helt eller delvis skall genomföras. I motionen 1973:1009 yrkas även att kapitalskatteberedningens förslag beträffande särskilda skattelättnader för familjeföretagen skall genomföras med vissa ändringar och att kapitalbeskattningen omprövas mot bakgrund av dess negativa verkningar för företagsamheten. Också i motionerna 1973:1014, 1973:1040 och 1973:1045 yrkas generella skattelättnader för familjeföretagare, medan däremot motionärerna i motionen 1973:1036 påtalar att de redan nu förmånliga värderingsreglerna beträffande jordbruksfastigheter medför prisstegringar på sådana fastigheter med minskad lönsamhet som följd. I motionen 1973:1043 slutligen yrkas en översyn av reglerna om värderingen av aktier i fämansbolag i syfte att bättre beakta förhållandena i det enskilda fallet.

Enligt vad utskottet inhämtat övervägs emellertid dessa och sammanhängande frågor f. n. inom finansdepartementet, och i en kommande proposition torde synpunkter av den art, som tas upp i motionerna, komma att få en allsidig bedömning. Eftersom dessa spörsmål har stor principiell betydelse och kräver ingående överväganden, finner utskottet att propositionen, som förväntas till 1974 års riksdag, bör avvaktas innan riksdagen tar ställning till de nu ifrågavarande motionsyrkandena. Med hänvisning härtill avstyrker utskottet motionerna.

Utskottet hemställer

att riksdagen avslår

1. motionen 1973:140
2. motionen 1973:257
3. motionen 1973:577
4. motionen 1973:1009
5. motionen 1973:1014
6. motionen 1973:1036
7. motionen 1973:1040
8. motionen 1973:1043
9. motionen 1973:1045
10. motionen 1973:1063.

Stockholm den 6 november 1973

På skatteutskottets vägnar

ERIK BRANDT

Närvarande: herrar Brandt (s), Magnusson i Borås (m), fru Holmqvist (s), herrar Kristenson (s), Josefson (c), Wörnberg (s), Larsson i Umeå (fp), Carlstein (s), Sundkvist (c), Wikner (s), Nilsson i Trobro (m), Stadling* (s), Hörberg (fp), Björk i Gävle (c) och fru Normark (s).

*Fj närvarande vid betänkandets justering.

