

Regeringens proposition

1977/78: 79

om ändrade beskattningsregler för koncernbidrag m. m.;

beslutad den 15 december 1977.

Regeringen föreslår riksdagen att antaga de förslag som har upptagits i bifogade utdrag av regeringsprotokoll.

På regeringens vägnar

THORBJÖRN FÄLLDIN

INGEMAR MUNDEBO

Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås en ändring i bestämmelserna om kommunal beskattning av koncernbidrag. F. n. gäller att koncernbidrag, som utges för att täcka förlust hos det mottagande företaget, i vissa fall inte får avräknas mot förlusten vid den kommunala taxeringen. I stället beskattas det mottagande företaget kommunalt för hela bidraget. Nu föreslås att regeringen skall få möjlighet att medge att sådana koncernbidrag får kvittas mot förluster i särskilt angelägna fall, t. ex. när förlustföretagets verksamhet har väsentlig betydelse för sysselsättningen på en eller flera orter. Sådant medgivande avses kunna lämnas i fråga om koncernbidrag som har utgivits under år 1976 eller senare år.

Vidare föreslås att regeringen på ansökan skall kunna föreskriva att statligt stöd, som utgår till företag i vissa krisdrabbade branscher eller som utges av regionalpolitiska skäl i form av lån med s. k. villkorlig återbetalningsskyldighet, vid inkomsttaxeringen skall jämföras med statsbidrag. Detta innebär inte att den avtalade skyldigheten för mottagaren att återbetala erhållna medel rubbas. Den nya bestämmelsen avses kunna tillämpas på stöd som har beviljats under år 1977 eller senare.

Slutligen föreslås att tiden för skattemässig förlustutjämning skall förlängas för aktiebolag och ekonomiska föreningar från sex till tio år. Förlängningen skall omfatta förluster för vilka avdrag annars skulle ha kunnat medges senast vid 1977 års taxering.

1 Förslag till Lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370)

Härigenom föreskrives att 57 § 3 mom. och anvisningarna till 19 § kommunalskattelagen (1928:370) skall ha nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

57 §

3 mom.¹ Hava i annat fall än i 43 § 1 mom. sägs näringsidkare, mellan vilka intressegemenskap råder (moder- och dotterföretag eller företag under i huvudsak gemensam ledning), vid affärer sinsemellan genom åsättande av högre eller lägre pris än de i allmänhet gällande eller andra liknande åtgärder åstadkommit, att inkomst av deras verksamhet i icke oväsentlig mån redovisats inom annan kommun än den, där inkomsten skulle redovisats, om intressegemenskap icke förefunnits, skall såsom beskattningsort för den näringsidkare, hos vilken för hög inkomst sålunda redovisats, beträffande skälig del av hans inkomst gälla den kommun, där den andre näringsidkaren skulle utgjort skatt för inkomsten, om dylika åtgärder icke vidtagits.

Har koncernbidrag som avses i 43 § 3 mom. föranlett att inkomst redovisats inom annan kommun än den, där inkomsten skulle redovisats om bidraget icke lämnats, äga bestämmelserna i första stycket motsvarande tillämpning på den, som mottagit bidraget.

Har koncernbidrag som avses i 43 § 3 mom. föranlett att inkomst redovisats inom annan kommun än den, där inkomsten skulle redovisats om bidraget icke lämnats, äga bestämmelserna i första stycket motsvarande tillämpning på den, som mottagit bidraget. *Lämnas sådant bidrag för att täcka underskott i förvärvskälla avseende verksamhet som bedrivs av det mottagande företaget, kan regeringen, om synnerliga skäl därtill föreligga, medgiva att bidraget får avräknas mot underskottet även i de fall då förutsättningar för sådan avräkning eljest icke föreligga.*

Anvisningar

till 19 §²

Socialhjälp, begravningshjälp samt underhåll, som lämnats fånge eller patient å hospital, m. m. dyl. är icke att hänföra till skattepliktig inkomst. Detsamma gäller i fråga om till föreningar influtna medlemsavgifter.

¹ Senaste lydelse 1965:573.

² Senaste lydelse 1977:279.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

Med skadeståndsförsäkring förstås försäkring, enligt vilken den försäkrade äger utfä ersättning för skadestånd vartill han är berättigad på grund av personskada (överfallsskydd o. d.).

Ersättning till följd av personskada som utgår i annan form än periodisk utbetalning (engångsbelopp) och avser förlorad inkomst av skattepliktig natur utgör skattepliktig intäkt såvida icke annat följer av övriga bestämmelser i denna lag.

Om engångsbelopp, som utgår till följd av personskada, utgör ersättning för framtida förlust av skattepliktig inkomst, skall dock 40 procent av beloppet avräknas såsom icke skattepliktig del. Uppbär skattskyldig två eller flera sådana engångsbelopp till följd av samma personskada, skall vad som nu har sagts gälla varje sådant belopp. Vad som avräknas från ett eller flera engångsbelopp under beskattningsåret får emellertid – i förekommande fall tillsammans med vad som avräknats tidigare år – för samma personskada sammanlagt icke överstiga femton basbelopp enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring. Härvid skall avräknad del av ett engångsbelopp uttryckas i det basbelopp, som har fastställts för januari månad det beskattningsår under vilket engångsbeloppet blivit tillgängligt för lyftning.

Utbytes sådan livränta eller del därav, som utgår till följd av personskada och utgör skattepliktig intäkt enligt 32 § 1 mom., mot engångsbelopp, gälla bestämmelserna i föregående stycke beträffande sådant engångsbelopp. Utbytes annan livränta eller del därav, som utgör skattepliktig intäkt enligt 32 § 1 mom., mot engångsbelopp, skall hela engångsbeloppet upptagas såsom skattepliktig intäkt. Sker utbyte, helt eller delvis, av annan livränta än nu sagts mot engångsbelopp, skall beloppet anses utgöra icke skattepliktig intäkt.

Lön, som utgår från arbetsgivare i sådana fall, då denne på grund av 3 kap. 16 § andra eller tredje stycket lagen (1962:381) om allmän försäkring äger uppbära arbetstagaren tillkommande ersättning från allmän försäkringskassa, är skattepliktig intäkt. För arbetsgivaren är den av honom i nämnda fall uppburna ersättningen från försäkringskassan ävensom annan därifrån uppburen ersättning i anledning av kostnad för den anställdes räkning att betrakta som skattepliktig inkomst, dock att ersättningen icke är skattepliktig för arbetsgivaren, därest den till den anställda utbetalda lönen eller den för honom havda kostnaden utgör för arbetsgivaren icke avdragsgill utgift i förvärvskälla. Ersättning, som annorledes än i form av pension eller annan livränta utbetalas av arbetsgivare vid yrkesskada eller arbetsskada i de fall, då arbetsgivaren står s. k. självrisk enligt lagen (1954:243) om yrkesskadeförsäkring eller lagen (1976:380) om arbetsskadeförsäkring, räknas till skattepliktig inkomst enligt de grunder som skulle hava gällt vid försäkring enligt sistnämnda lag.

Skatteplikt föreligger icke för bidrag från stat eller kommun, vilka enligt av

*Nuvarande lydelse**Förelagen lydelse*

regeringen eller av statlig myndighet meddelade bestämmelser utgå, i samband med utbildning eller omskolning, till arbetslösa och partiellt arbetsföra samt med dem i fråga om sådana bidrag likställda i den mån bidragen avse traktamente och särskilt bidrag. Skatteplikt föreligger ej heller för bidrag som utgår enligt förordningen om bidrag till vanföra ägare av motorfordon.

Statsbidrag, som utgår till näringsidkare för hans näringsverksamhet, är icke skattepliktig inkomst, om bidraget använts för att bestrida kostnad för vilken rätt till avdrag icke föreligger vare sig direkt såsom omkostnad eller i form av årliga värdeminskingsavdrag. Har bidraget använts för att bestrida sådan kostnad i verksamheten som är på en gång avdragsgill vid taxeringen, utgör bidraget skattepliktig intäkt. Är den kostnad för vilken bidraget utgår avdragsgill vid taxeringen för tidigare beskattningsår än det då bidraget skall upptagas som intäkt, får den skattskyldige i stället åtnjuta avdrag för kostnaden vid taxeringen för det år då bidraget upptages som intäkt. Yrkande härom skall göras i deklARATIONEN avseende det beskattningsår då yrkande om avdraget eljest enligt denna lag först skolat framställas. Återbetalas bidrag, som upptagits som intäkt, får den skattskyldige göra avdrag för det återbetalade beloppet. Har bidraget använts för att anskaffa tillgång, för vilken anskaffningskostnaden får avdragas genom årliga värdeminskingsavdrag, skall vid beräkning av värdeminskingsavdrag såsom anskaffningskostnad anses endast så stor del av kostnaden som icke täckts av bidraget. Är bidraget större än det taxeringsmässiga restvärdet för tillgången, skall ett belopp motsvarande skillnaden utgöra skattepliktig intäkt för mottagaren. Återbetalas statsbidrag, som påverkat beräkningen av anskaffningskostnaden i nu avsett hänseende, får tillgångens avskrivningsunderlag ökas med vad som återbetalats, dock med högst det belopp varmed beräkningen påverkats. I den mån statsbidrag enligt vad nyss föreskrivits utgjort skattepliktig intäkt, får den skattskyldige vid återbetalningen tillgodoföra sig avdrag för den del som sålunda utgjort skattepliktig intäkt. Har bidraget använts för att anskaffa tillgångar avsedda för omsättning eller förbrukning (lager), utgör bidraget skattepliktig intäkt, men skall å andra sidan vid tillämpning av 41 § och anvisningarna till nämnda paragraf den del av lagret för vilken anskaffningskostnaden täckts av bidraget icke medräknas vid värdesättningen av tillgångarna. Återbetalas statsbidrag, som använts för anskaffande av lagertillgångar, får den skattskyldige göra avdrag för det återbetalade beloppet. Tillgångarnas anskaffningsvärde skall därvid anses ökat med det återbetalade beloppet. Vad som ovan sagts i detta stycke äger motsvarande tillämpning för statsbidrag i form av amorteringsfritt lån (avskrivningslån). Omställningsbidrag enligt arbetsmarknadskungörelsen (1966:368) och kontant arbetsmarknadsstöd utgör skattepliktig intäkt.

Nuvarande lydelse

Förelaggen lydelse

Lämnar staten stöd till företag i form av lån, för vilket återbetalningsskyldigheten är beroende av företagets framtida resultatutveckling eller annan liknande omständighet, kan regeringen, om synnerliga skäl därtill föreligga, på ansökan av företaget besluta att bestämmelserna i föregående stycke om statsbidrag, som användes för att bestrida på en gång avdragsgilla kostnader, skola äga motsvarande tillämpning i fråga om lånet. I beslutet skall anges om lånet i sin helhet skall utgöra skattepliktig intäkt under det beskattningsår då lånet ställes till företagets förfogande eller om utbetalat lånebelopp skall utgöra skattepliktig intäkt under beskattningsår till vilket utbetalningen är hänförlig.

Skatteplikt föreligger icke för engångsbidrag som utgår i samband med arbetsplacering som utgör led i arbetsmarknadsstyrelsens omhändertagande av flyktingar.

Skatteplikt föreligger ej heller för bidrag, som stiftelsen Dag Hammar-skjöld's Minnesfond till fullföljande av sitt ändamål utgiver för mottagarens utbildning.

Enligt 46 § 2 mom. första stycket 4) föreligger viss rätt till avdrag för bidrag till barns underhåll. Sådant underhållsbidrag skall icke hänföras till skattepliktig inkomst.

Denna lag träder i kraft en vecka efter den dag, då lagen enligt uppgift på den har utkommit från trycket i Svensk författningssamling.

1. De nya bestämmelserna i 57 § 3 mom. tillämpas i fråga om bidrag som har lämnats under beskattningsår för vilket taxering sker år 1977 eller senare år.

2. De nya bestämmelserna i anvisningarna till 19 § tillämpas i fråga om lån som har beviljats under år 1977 eller senare år.

2 Förslag till

Lag om ändring i förordningen (1960:63) om rätt till förlustutjämning vid taxering för inkomst

Häri genom föreskrives i fråga om förordningen (1960:63) om rätt till förlustutjämning vid taxering för inkomst

dels att i 1 och 11 §§ ordet "förordning" skall utbytas mot "lag",

dels att i 11 § ordet "Konungen" skall utbytas mot "regeringen",

dels att rubriken till förordningen samt 3 och 10 §§ skall ha nedan angivna lydelse.

Lag om rätt till förlustutjämning vid taxering för inkomst

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 §¹

Förlustavdrag må utnyttjas senast det beskattningsår, för vilket taxering sker sjätte kalenderåret efter det, då taxering för förluståret ägt rum. Förlustavdraget må, om den skattskyldige så önskar, fördelas på två eller flera år inom den nyss angivna tidsperioden. Hinder möter ej att med olika belopp erhålla förlustavdrag vid taxering till statlig och till kommunal inkomstskatt.

Förlustavdrag må utnyttjas senast det beskattningsår, för vilket taxering sker sjätte *eller - såvitt gäller förlustavdrag som yrkas av aktiebolag eller ekonomisk förening - tionde* kalenderåret efter det, då taxering för förluståret ägt rum. Förlustavdraget må, om den skattskyldige så önskar, fördelas på två eller flera år inom den nyss angivna tidsperioden. Hinder möter ej att med olika belopp erhålla förlustavdrag vid taxering till statlig och till kommunal inkomstskatt.

Rätten till förlustavdrag bortfaller, om den skattskyldige för förluståret åsatts taxering, vid vilken beskattningsbar inkomst fastställts. Vad nu sagts har dock ej avseende å fall, där fastställandet av den beskattningsbara inkomsten berott på att investeringsfond, särskild nyanskaffningsfond eller fond för återanskaffning av fastighet återförts till beskattning eller, såvitt fråga är om taxering till kommunal inkomstskatt, garantibelopp för fastighet upptagits såsom skattepliktig inkomst.

Har skattskyldig försatts i konkurs och har konkursen icke blivit nedlagd på grund av att borgenärerna erhållit full betalning, må den skattskyldige vid taxering för det beskattningsår, varunder beslut om konkursen meddelats, och för senare år icke åtnjuta avdrag enligt denna *förord-*

Har skattskyldig försatts i konkurs och har konkursen icke blivit nedlagd på grund av att borgenärerna erhållit full betalning, må den skattskyldige vid taxering för det beskattningsår, varunder beslut om konkursen meddelats, och för senare år icke åtnjuta avdrag enligt denna *lag* för

¹ Senaste lydelse 1967:753.

Nuvarande lydelse

ning för förlust, som uppkommit under konkursen eller tidigare.

Har skattskyldig eller vanligt handelsbolag eller kommanditbolag, vari han är delägare, erhållit ackord utan konkurs, må i förlustavdrag, som enligt denna *förordning* medges vid taxering för det beskattningsår, varunder ackordet beviljats, eller för senare år, icke inräknas under förstnämnda beskattningsår eller tidigare uppkommet underskott i sådan förvärvskälla, till vilken efterskönt skuld varit att hänföra.

Föreslagen lydelse

förlust, som uppkommit under konkursen eller tidigare.

Har skattskyldig eller vanligt handelsbolag eller kommanditbolag, vari han är delägare, erhållit ackord utan konkurs, må i förlustavdrag, som enligt denna *lag* medges vid taxering för det beskattningsår, varunder ackordet beviljats, eller för senare år, icke inräknas under förstnämnda beskattningsår eller tidigare uppkommet underskott i sådan förvärvskälla, till vilken efterskönt skuld varit att hänföra.

10 §

Skер genom *utslag* av *Kungl. Maj:t* eller *kammarrätten* eller genom beslut av *prövningsnämnd* ändring i taxering till statlig eller kommunal inkomstskatt av beskaffenhet att inverka på rätten till förlustavdrag eller på beräkningen av storleken av sådant avdrag, må – utan avseende å att lagakraft åkommit taxering, vid vilken förlustavdraget utnyttjats eller ägt utnyttjas – besvär, under yrkande om den ändring i sistnämnda taxering som föranledes av förenämnda *utslag* eller beslut, anföras av skattskyldig, taxeringsintendent och, såvitt angår taxering till kommunal inkomstskatt, vederbörande kommun.

Besvären skola anföras av skattskyldig eller kommun inom sex månader och av taxeringsintendent inom åtta månader från den dag *det* besvärsgrundande *utslaget* eller *beslutet* meddelades.

Enligt denna paragraf anförda besvär må ej företagas till avgörande,

Skер genom *dom* av *regeringsrätten* eller *kammarrätt* eller genom beslut av *skatterätt* ändring i taxering till statlig eller kommunal inkomstskatt av beskaffenhet att inverka på rätten till förlustavdrag eller på beräkningen av storleken av sådant avdrag, må – utan avseende å att laga kraft åkommit taxering, vid vilken förlustavdraget utnyttjats eller ägt utnyttjas – besvär, under yrkande om den ändring i sistnämnda taxering som föranledes av förenämnda *dom* eller beslut, anföras av skattskyldig, taxeringsintendent och, såvitt angår taxering till kommunal inkomstskatt, vederbörande kommun.

Besvären skola anföras av skattskyldig eller kommun inom sex månader och av taxeringsintendent inom åtta månader från den dag besvärsgrundande *dom* eller *beslut* meddelades.

Enligt denna paragraf anförda besvär må ej företagas till avgörande,

Nuvarande lydelse

förrän den taxering, som med förenämnda *utslag* eller beslut avses, slutligt avgjorts.

I fråga om besvär, som här avses, skall vad i 103 och 104 §§ taxeringslagen stadgas äga motsvarande tillämpning. Jämväl i övrigt skola, där ej annat framgår av vad i denna *förordning* sägs, taxeringslagens föreskrifter äga motsvarande tillämpning.

Föreslagen lydelse

förrän den taxering, som med förenämnda *dom* eller beslut avses, slutligt avgjorts.

I fråga om besvär, som här avses, skall vad i 103 och 104 §§ taxeringslagen stadgas äga motsvarande tillämpning. Jämväl i övrigt skola, där ej annat framgår av vad i denna *lag* sägs, taxeringslagens föreskrifter äga motsvarande tillämpning.

Denna lag träder i kraft en vecka efter den dag, då lagen enligt uppgift på den har utkommit från trycket i Svensk författningssamling. De nya bestämmelserna i 3 § första stycket tillämpas i fråga om förlust under beskattningsår för vilket taxering har skett åren 1971–1977 eller sker senare år.

BUDGETDEPARTEMENTET

Utdrag
PROTOKOLL
vid regeringssammanträde
1977-12-15

Närvarande: statsministern Fälldin, ordförande, och statsråden Bohman, Romanus, Turesson, Gustavsson, Antonsson, Mogård, Olsson, Dahlgren, Söder, Troedsson, Mundebo, Krönmark, Ullsten, Burenstam Linder, Johansson, Friggebo

Föredragande: statsrådet Mundebo

Proposition om ändrade beskattningsregler för koncernbidrag m. m.

1 Inledning

Många svenska företag befinner sig f. n. i ett besvärligt läge. Problemen sammanhänger till stor del med den utdragna internationella lågkonjunkturen. Samtidigt har förändringar i konkurrensförutsättningarna lett till att företag inom flera branscher förlorat andelar på både export- och hemmamarknaden. Det behövs i många fall omfattande rationaliseringar och strukturförändringar om företagen skall kunna hävda sig i den internationella konkurrensen. Om dessa åtgärder uteblir, finns stor risk för driftsinskränkningar och företagsnedläggelser vilket i sin tur får allvarliga konsekvenser för sysselsättningen.

I denna situation ställs stora krav på företagen. De måste göra kostnads- och tidskrävande omställningar av teknik och produktionsinriktning. Företagen gör också stora ansträngningar för att klara upp situationen. Detta kommer till uttryck bl. a. i att vissa företag lämnar omfattande stöd till krisdrabbade företag inom samma koncern. Sådant stöd lämnas ofta i form av s. k. öppna koncernbidrag. Nuvarande beskattningsregler kan emellertid i vissa fall försvåra utgivandet av koncernbidrag. Om givande och mottagande företag är verksamma inom olika kommuner, kan nämligen de bestämmelser som tillämpas vid den kommunala beskattningen medföra att bidrag som utgår för att täcka förluster hos det mottagande företaget måste utges med betydligt större belopp än som motsvarar själva förlusten. I det följande kommer jag att föreslå sådana ändringar i beskattningsreglerna att nämnda effekter kan elimineras.

De senaste årens ogynnsamma utveckling har gjort att företagen ibland

saknar finansiella möjligheter att genomföra de strukturella förändringar som kan bli nödvändiga för att klara sysselsättningen. I det läget har statsmakterna beslutat om betydande arbetsmarknadspolitiska och regionalpolitiska insatser och ett omfattande stöd till krisdrabbade branscher och enskilda företag. Avsikten är att detta stöd i vissa fall skall ges i form av lån med s. k. villkorlig återbetalningsskyldighet. Vid de förhandlingar som har förts om lånen har konstaterats att lånen med nuvarande beskattningsregler inte i alla avseenden får avsedda effekter. Jag kommer att föreslå de ändringar i beskattningsreglerna som behövs för att lånen skall kunna få de önskade effekterna.

I nuvarande läge aktualiseras även en annan beskattningsfråga som berör företag med dålig lönsamhet. Om ett företag under ett beskattningsår redovisar underskott av viss verksamhet och inte har möjlighet att samma år kvitta underskottet mot inkomst av annan verksamhet, har företaget enligt bestämmelserna om förlustutjämning rätt att utnyttja avdraget under något av de sex följande åren. Det kan förutses att ett inte ringa antal företag på grund av den utdragna lågkonjunkturen inte kommer att inom sexårsperioden kunna utnyttja avdrag för förluster som har uppkommit nu eller under de närmast föregående åren. För att öka företagets möjligheter att utnyttja förlustavdrag avser jag att föreslå viss förlängning av förlustutjämningsperioden.

2 Nuvarande regler m. m.

2.1 Koncernbidrag

Bestämmelser om den skattemässiga behandlingen av s. k. öppna koncernbidrag finns i 43 § 3 mom. kommunalskattelagen (1928:370), KL. Bestämmelserna, som infördes år 1965 (prop. 1965:126, BevU 1965:43, rskr 1965:379, SFS 1965:573), grundar sig på förslag av skatteutredningen ang. ackumulerad inkomst m. m. (SOU 1964:29).

Enligt bestämmelserna i 43 § 3 mom. KL skall, om vissa formella förutsättningar är uppfyllda, öppet koncernbidrag som ett företag i en koncern lämnar till ett annat företag inom samma koncern anses som avdragsgill omkostnad för det företag som har lämnat bidraget och skattepliktig intäkt för det mottagande företaget, även om bidraget inte för det givande företaget utgör omkostnad för intäkternas förvärvande eller bibehållande. Bidraget skall anses utgöra avdragsgill omkostnad för det givande företaget och intäkt för det mottagande företaget i den förvärvskälla som utgör det givande eller mottagande företagets huvudsakliga verksamhet, om det inte med hänsyn till bidragets syfte är uppenbart att bidraget bör hänföras till annan förvärvskälla. Genom dessa regler ges i princip samma möjligheter till resultatutjämning mellan verksamheter som bedrivs av olika företag inom en koncern som om verksamheterna hade bedrivits av ett enda företag.

Om givande och mottagande företag bedriver verksamhet i olika kommuner, återverkar koncernbidraget på beskattningsunderlaget för givarens kommun. Med hänsyn till detta kan s. k. återläggning av koncernbidraget göras vid kommunalbeskattningen. Denna återläggning innebär att mottagarföretaget beskattas i givarens kommun för hela eller viss del av koncernbidraget. Principerna för en sådan återläggning anges i 57 § 3 mom. KL. Om koncernbidrag har föranlett att inkomst redovisats inom annan kommun än den där inkomsten skulle ha redovisats om bidraget inte hade lämnats, skall som beskattningsort för mottagande företag, beträffande skälig del av detta företags inkomst, gälla den kommun där det givande företaget skulle ha betalat skatt för inkomsten om koncernbidrag inte hade lämnats.

När det gäller metoderna för återläggning får man skilja mellan företag vars verksamheter är integrerade med varandra och företag som saknar integrationssamband. Med integration menas i detta sammanhang att verksamheterna har så nära samband med varandra att de skulle anses utgöra en förvärvskälla om de hade bedrivits av ett enda företag.

I de fall då integration föreligger kan det mottagande företags underskott kvittas mot koncernbidraget utan att någon återläggning sker. Endast om mottagaren – efter det att koncernbidraget har räknats in bland intäkterna – får ett överskott, kan taxering av mottagaren i givarens kommun komma i fråga. Mottagaren skall då taxeras i denna kommun för skälig del av överskottet. I en speciell situation kan dock överskott i en kommun inte kvittas mot underskott i en annan kommun, trots att givande och mottagande företag bedriver integrerade verksamheter. Detta gäller när underskottet avser tidigare års taxeringar, dvs. när avdrag för underskott yrkas i form av förlustavdrag.

Om integration inte föreligger, skall omfördelning av inkomst ske och kommunalskatt tas ut, även om det mottagande företaget inte redovisar någon behållen inkomst. I prop. 1965:126 gjorde föredraganden i detta avseende följande uttalande.

Enligt utredningens mening bör vinstöverföring, antingen den sker dolt eller öppet i form av koncernbidrag, få utnyttjas för förlustutjämning vid den kommunala taxeringen även när det gäller olika kommuner. En dylik rätt till förlustutjämning synes skälig när sådant samband råder mellan de verksamheter det givande och det mottagande företaget bedriver att verksamheterna skulle ansetts som en förvärvskälla om de drivits av samma företag. Om så inte är fallet och en förlustutjämning vid den kommunala taxeringen inte kunnat ske om verksamheten bedrivits av ett företag, bör givetvis en sådan förlustutjämning inte heller få ske när det gäller två olika företag. Då vinstöverföring skett via prissättningen på varor och tjänster vid affärer mellan företagen, kan en förlustutjämning i flertalet fall godtas. Det finns då i regel sådant samband mellan verksamheterna att de skulle bedömts som en förvärvskälla om de drivits av samma företag. Annorlunda kan fallet vara när det gäller koncernbidrag. Det får ankomma på prövningsnämnderna att bedöma om en förlustutjämning bör tillåtas eller om det mottagande företaget

skall beskattas i givarföretagets kommun för större belopp än som motsvarar dess behållna inkomst.

Då integrationssamband inte föreligger mellan företagen, behandlas mottagna koncernbidrag som inkomst av särskild förvärvskälla i det givande företagets kommun. Endast om mottagaren har verksamhet i denna kommun och denna har gått med underskott kan kvittning av bidrag mot underskott ske kommunalt.

Den kommunala beskattning av mottagande företag som sker när integration inte föreligger får särskild betydelse, när det mottagande företags verksamhet går med förlust. Det räcker då inte med att koncernbidraget täcker själva förlusten. Det måste ökas så att det täcker också den kommunalskatt som påförs det mottagande företaget i givarens kommun. Dessutom måste bidraget täcka den statliga inkomstskatt, som det mottagande företaget kan få betala på grund av ökningen av bidraget.

2.2 Statliga lån med villkorlig återbetalningsskyldighet

2.2.1 Inledning

Statligt stöd till företag kan utgå bl. a. som statsbidrag eller lån.

Statsbidrag utges i regel för vissa bestämda investeringar eller rationaliseringsåtgärder. I särskilda fall kan bidrag utgå under begränsad tid till nedläggningshotade företag för att ge rådrum för överväganden om fortsatt drift eller omplacering av de anställda. Med statsbidrag brukar jämföras vissa ränte- och amorteringsfria lån, s. k. avskrivningslån. Sådana lån avskrivs antingen successivt under ett antal år eller på en gång sedan viss tid har förflutit från det lånet betalades ut. Gemensamt för bidrag och avskrivningslån är att företaget i princip inte behöver betala tillbaka medlen. Återbetalningsskyldighet kan dock inträda i särskilda fall, t. ex. om stöd har beviljats på grund av oriktig eller vilseledande uppgift eller om företaget bryter mot villkor för stödet. Det bidrag som utgår till nedläggningshotat företag kan återkrävas om företaget visar överskott under den period då bidraget utgår. Återbetalningsskyldighet för avskrivningslån kan inträda om säkerhet för lånet väsentligt försämras under lånets löptid.

Statliga lån fungerar i första hand som komplement till lån på den ordinarie kapitalmarknaden och täcker delar av det kapitalbehov som företagen inte kan få tillgodosett på annat sätt. Lånevillkoren och graden av risktagande varierar. Utmärkande för lånen är att de – till skillnad mot statsbidragen – vanligen löper med ränta och skall återbetalas enligt en från början fastställd amorteringsplan. I vissa fall gäller dock att räntan under lånets första löptid efterges eller läggs till kapitalet. Vissa organ kan också förmedla statliga lån med s. k. villkorlig återbetalningsskyldighet. Återbetalningen av sådana lån är beroende av om det projekt för vilket lån utgår resulterar i en vinstgivande produkt eller inte.

2.2.2 Vissa lån med villkorlig återbetalningsskyldighet

På förslag av regeringen har riksdagen beslutat att stöd till krisdrabbade företag inom vissa branscher skall utges i form av lån, för vilka återbetalningsskyldigheten är villkorad med hänsyn till det låntagande företags framtida vinstutveckling eller annan liknande omständighet. Denna låneform kan i fortsättningen också komma att användas vid stöd till företag i andra branscher. I det följande lämnas en redogörelse för några av de aktuella lånen.

Lånet till Uddeholms AB

Uddeholms AB (UHB) bedriver en mångskiftande verksamhet på flera orter främst i Värmlands län. Antalet anställda hos bolaget uppgick den 31 augusti 1977 till 10 910. Tyngdpunkten i bolagets verksamhet ligger inom stål- och skogsindustrin.

Under de senaste åren har UHB:s resultat starkt försämrats. Under sommaren 1977 stod det klart att bolagets finansiella resurser var så ansträngda att bolagets fortbestånd var i fara. På förslag av regeringen (prop. 1977/78:25) har riksdagen beslutat att ett lån på 600 milj. kr. med villkorlig återbetalningsskyldighet skall lämnas till UHB (AU 1977/78:18, rskr 1977/78:86). För lånet avses gälla i huvudsak följande villkor.

a) Lånet ställs senast den 31 december 1977 till bolagets förfogande som en räntelös fordran, som efter beslut av regeringen utbetalas allteftersom bolaget behöver lånemedel för sin verksamhet. Till framställning om utbetalning skall fogas yttrande av investeringsbanken.

b) Lånet löper med 9,5 % fast årlig ränta på utbetalat belopp från dagen för utbetalning. Upplupen ränta läggs vid utgången av varje kalenderår till det då för lånet gällande kapitalbeloppet. Ränta efter nämnda procentsats räknas därefter på det sålunda vid varje årsskifte uppkomna sammanlagda beloppet av kapital och ränta (ränta på ränta), med iakttagande av vad nedan sägs under punkterna c) och d).

c) Bolaget får när som helst erlagga upplupen ränta, helt eller delvis, och amortera på lånet.

d) Amortering och räntebetalning skall i övrigt påbörjas under det år då bolaget beslutar om utdelning till aktieägarna. Avser styrelsen att föreslå bolagsstämman sådan utdelning, skall bolaget i god tid uppta överläggningar med investeringsbanken om hur stort belopp som bolaget skall erlagga i sådan betalning.

Därvid skall beaktas att betalningarna till staten inte får vara till förfång för bolaget, innebärande att hänsyn skall tas till sådana faktorer som rimlig soliditet, utdelningspolitik etc. med beaktande av bolagets långsiktiga utveckling. Resultatet av överläggningarna skall av bolaget och banken gemensamt anmälas till regeringen. Kan bolaget och banken inte enas om betalningens storlek, skall de olika ståndpunkterna anges i anmälan. Regeringen beslutar om betalning och om beloppets storlek.

e) Bolagets styrelse skall verka för att en av regeringen föreslagen representant kommer att ingå i bolagets styrelse från ordinarie bolags-

stämman 1978 och så länge någon del av lånet kvarstår ogulden. Om det framläggs förslag till bolagsstämman om val av styrelsesuppleanter, skall styrelsen verka för att antalet blir minst två och att en av suppleanterna utses enligt förslag av regeringen.

f) Så länge någon del av lånen kvarstår ogulden får bolaget inte utan regeringens medgivande överlåta för verksamheten väsentlig del av sina tillgångar.

Grunden för regeringens bedömning skall vara huruvida de bankmässiga förutsättningarna för lånets återbetalning väsentligen försämras genom överlåtelsen. Till framställning om sådan överlåtelse skall fogas yttrande av investeringsbanken.

g) Skulle bolaget träda i likvidation eller försättas i konkurs eller om förhandlingar om offentligt ackord inleds, skall staten äga bevaka och erhålla betalning för lånet jämte upplupen ränta i den mån likvidationsöverskott föreligger.

Lånet till Svenskt Stål AB

Sedan år 1975 befinner sig världens stålindustri i en djup konjunkturedgång. Den allvarliga kris som till följd av detta har drabbat den svenska handelsstålindustrin har förvärrats av att dennas konkurrensförmåga i förhållande till andra länders stålindustri alltmer har försämrats sedan mitten av 1960-talet. Mot den bakgrunden har representanter för industridepartementet, Gränges AB, Norrbottens Järnverk AB (NJA), Statsföretag AB och Stora Kopparbergs Bergslags AB (Stora Kopparberg) fört förhandlingar om att bilda ett nytt företag, Svenskt Stål AB (SSAB), som skall överta tillgångar hänförliga till Gränges AB:s, NJA:s och Stora Kopparbergs handelsståls- och gruvrörelser samt fortsätta att driva dessa rörelser. Syftet är att möjliggöra sådana strukturella förändringar att ett konkurrenskraftigt och lönsamt stålföretag skapas med möjligheter att fortleva i framtiden. En förutsättning för samgåendet är att staten lämnar SSAB finansiellt stöd genom s. k. rekonstruktions- och strukturlån.

Rekonstruktionslånet skall uppgå till högst 1,8 miljarder kr. och ställas till SSAB:s förfogande under perioden 1978–1982 (rekonstruktionsperioden). För lånet avses gälla i huvudsak följande villkor.

SSAB äger efter beslut av regeringen för varje räkenskapsår under rekonstruktionsperioden, för vilket bolaget redovisar ett negativt resultat efter planemått avskrivningar, finansnetto och fastighetsskatter, lyfta ett belopp som motsvarar nämnda resultat. Beloppet får lyftas i samband med bokslut. Om SSAB:s budget – inbegripet reviderad budget – utvisar ett negativt resultat kan förväntas för visst räkenskapsår, har bolaget rätt att å conto lyfta motsvarande belopp. Skillnaden mellan budgeterad och faktisk förlust regleras i anslutning till bokslutet.

Utbetalat lånebelopp skall löpa utan ränta under tre år efter utbetalningsdagen. För tiden här efter utgår ränta med 9 1/2 % per år. Upplupen ränta som inte betalats vid utgången av ett räkenskapsår läggs till det kapitalbelopp på vilket ränta beräknas. Bolaget har rätt att när som helst helt eller delvis återbetala såväl utestående del av lånet som upplupen ränta. Skyldighet att

betala ränta och att göra återbetalning uppkommer för bolaget under år då bolagsstämman beslutar om utdelning till aktieägarna. Betalningen skall uppgå till samma belopp som den beslutade utdelningen. Betalat belopp skall i första hand anses som betalning av upplupen ränta under det räkenskapsår då utdelningen blir tillgänglig till lyftning. Regeringen kan dock medge att ränte- och återbetalning får ske med lägre belopp än som nu sagts.

Utbetalat lånebelopp kan, om inte annat anges första gången lånet tas i anspråk, avskrivas med 50 % av utbetalat belopp vid utgången av andra kalenderåret efter det kalenderår under vilket utbetalningen skedde. Lånebelopp, inklusive ackumulerad ränta, som ej har återbetalats vid utgången av det nionde kalenderåret efter det kalenderår under vilket beloppet utbetalades, kan vid nämnda tidpunkt avskrivas i sin helhet. Om bolaget träder i likvidation eller försätts i konkurs skall staten äga rätt till betalning för oavskriven del av lånet efter bolagets övriga fordringsägare.

Lån till specialstålindustrin

På förslag av regeringen (prop. 1977/78:47) har riksdagen beslutat om tidsbegränsade åtgärder för att underlätta strukturomvandlingen inom specialstålindustrin (NU 1977/78:30, rskr 1977/78:84). Bl. a. har beslutats att statliga lån skall kunna ges till företag inom dessa branscher.

S. k. investeringslån skall enligt propositionen kunna ges för investeringar som är en förutsättning för eller en följd av strukturförändringar. Lånevillkoren bör anknyta till motsvarande villkor för nuvarande lokaliseringlån till industrin vilket bl. a. innebär att räntebefrielse och anstånd med avbetalning kan medges. I de fall då de förändringar som måste genomföras är av särskilt genomgripande natur bör hela eller del av lånet kunna lämnas med villkorlig återbetalningsskyldighet. Låntagaren bör samtidigt som beslut fattas om lånet kunna erhålla besked huruvida villkorlig återbetalningsskyldighet kan komma att medges. Hur stor del av lånet som skall ges med villkorlig återbetalningsskyldighet bör göras beroende av det ekonomiska resultatet av verksamheten och bör därför bedömas mot bakgrund av den mera långsiktiga resultatutvecklingen i företaget. Slutgiltigt beslut i frågan bör fattas tidigast då eventuell räntebefrielse och/eller amorteringsanstånd upphör och senast sex år efter beslutet om lånet.

Vidare föreslås i propositionen att lån skall kunna lämnas i de fall då man kan förvänta att förluster blir oundvikliga under en övergångsperiod intill dess strukturomvandlingen medför förbättrad lönsamhet. Om särskilda skäl föreligger, bör sådana lån helt eller delvis kunna ges med villkorlig återbetalningsskyldighet.

En särskild delegation skall inrättas med uppgift att bl. a. besluta i låneärendena. Den totala lånesumman som skall ställas till förfogande avses uppgå till 700 milj. kr. Härav avser 450 milj. kr. investeringslån och 250 milj. kr. lån för att finansiellt överbrygga inledande förlustår.

2.2.3 Gällande beskattningsregler för bidrag och lån

Bestämmelser om den skattemässiga behandlingen av statsbidrag finns i anvisningarna till 19 § kommunalskattelagen (1928:370), KL. Bestämmelserna infördes år 1973 (prop. 1973:190, SkU 1973:71, rskr 1973:359, SFS 1973:1098) och innebär i huvudsak följande.

Utgår statsbidrag till näringsidkare för hans näringsverksamhet är bidraget inte skattepliktig intäkt, om bidraget har använts för att bestrida kostnad för vilken avdragsrätt inte föreligger vare sig direkt som omkostnad eller i form av årliga värdeminskningssavdrag. Har bidraget däremot använts för att bestrida sådan kostnad som är på en gång avdragsgill vid taxeringen utgör bidraget skattepliktig intäkt. Återbetalas bidrag som har upptagits som intäkt, får den skattskyldige göra avdrag för det återbetalade beloppet.

Har statsbidrag använts för att anskaffa tillgång, för vilken anskaffningskostnaden får dras av genom årliga värdeminskningssavdrag, skall som anskaffningskostnad anses endast så stor del av kostnaden som inte täcks av bidraget. Om statsbidrag som har använts på detta sätt återbetalas, får tillgångens avskrivningsunderlag ökas med det belopp som har återbetalats, dock med högst det belopp varmed bidraget påverkat beräkningen av anskaffningskostnad.

Har statsbidrag använts för anskaffning av lager utgör bidraget skattepliktig intäkt. Vid tillämpning av 41 § KL och anvisningarna till nämnda paragraf skall å andra sidan den del av lagret för vilken anskaffningskostnaden har täckts av bidraget inte medräknas vid värdesättningen av tillgångarna. Resultatet av dessa regler blir att bidraget beskattas i takt med att lagret avyttras. Återbetalas statsbidrag som har använts för att anskaffa lagertillgångar, får den skattskyldige avdrag för det återbetalade beloppet. Tillgångarnas anskaffningsvärde skall då anses ökat med det återbetalade beloppet.

Enligt uttrycklig föreskrift skall bestämmelserna om statsbidrag ha motsvarande tillämpning på statsbidrag i form av s. k. avskrivningslån. I förarbetena underströks att dessa lån i praktiken var att jämställa med kontantbidrag (prop. 1973:190 s. 12).

Bortsett från vad som gäller i fråga om avskrivningslån föranleder mottagande och återbetalning av lån inte i sig några beskattningsåtgärder. Uppburet lånebelopp utgör således inte skattepliktig intäkt och återbetalning av kapitalskuld är inte avdragsgill (20 § KL). Avdrag medges för ränta på lånat kapital. Har kapitalet nedlagts i rörelse, anses räntan som driftkostnad i rörelsen. I detta fall är räntan avdragsgill under det beskattningsår, på vilket räntan belöper, oberoende av om den betalas kontant eller läggs till kapitalet (41 § KL). Vad nu har sagts gäller även statliga lån med villkorlig återbetalningsskyldighet. Om ett sådant lån efterskänks, torde det efterskänkta beloppet utgöra skattepliktig intäkt under förutsättning att de lånade medlen har använts för kostnader som är avdragsgilla på en gång eller i form av årliga värdeminskningssavdrag (jfr. prop. 1973:41 s. 129).

2.3 Förlustutjämning

Bestämmelser om förlustutjämning mellan olika beskattningsår finns i förordningen (1960:63) om rätt till förlustutjämning vid taxering för inkomst (prop. 1960:30, BeU 1960:10, rskr 1960:131, SFS 1960:63). Bestämmelserna, som är tillämpliga både på fysiska och juridiska personer, innebär i korthet följande.

Om skattskyldigs verksamhet ett år lämnar underskott, som inte kan skattemässigt avräknas mot överskott samma år av annan verksamhet, får underskottet utnyttjas under senare år som förlustavdrag (1 och 2 §§). Som förutsättning för rätt till förlustavdrag gäller att den skattskyldige var skyldig att avlämna självdeklaration för förluståret samt att deklarationsskyldigheten faktiskt har fullgjorts. Rätten till förlustavdrag bortfaller om förlusten för förluståret inte uppgår till 1 000 kr. Vid den kommunala taxeringen medges dock förlustavdrag om den sammanlagda förlusten i olika kommuner uppgår till minst 1 000 kr. (2 §).

I princip omfattas samtliga förvärvskällor av rätten till förlustutjämning. Undantag har gjorts för underskott på fastighet och rörelse i utlandet samt för realisationsförlust (punkt 2 av anvisningarna till 2 §). Realisationsförlust under ett år kan dock enligt punkt 4 av anvisningarna till 36 § KL i vissa fall avräknas mot senare års realisationsvinster.

Vid bestämmande av förlusten får även andra allmänna avdrag än underskott i förvärvskälla beaktas, dock med undantag för förvärvsavdrag enligt 46 § 3 mom. KL. Procentavdrag enligt 45 § KL får ej heller inräknas i förlustavdrag (punkterna 2 och 3 av anvisningarna till 2 §).

Vid den kommunala taxeringen begränsas rätten till förlustavdrag så till vida att underskott i viss förvärvskälla får utnyttjas senare år endast för avräkning mot överskott i förvärvskälla i samma kommun men inte mot överskott i annan kommun (punkt 2 av anvisningarna till 2 §).

Beräkningen av förlustavdrag görs på grundval av den för förluståret avgivna självdeklarationen. Hinder föreligger emellertid inte mot att bestämma förlusten till högre eller lägre belopp än vad denna deklaration utvisade. Den skattskyldige är dock bunden till deklarationen såvitt gäller avdrag för värdemiskning (punkt 1 av anvisningarna till 2 §).

Förlustavdrag får utnyttjas senast det beskattningsår, för vilket taxering sker sju år efter det år då taxering för förluståret ägde rum. Avdraget får fördelas över den angivna tidsperioden och får yrkas med olika belopp vid den statliga och den kommunala taxeringen (3 §).

3 Föredraganden

3.1 Inledning

För många svenska företag har den långvariga internationella lågkonjunkturen medfört minskade avsättningsmöjligheter och försämrad lönsamhet.

Samtidigt har flera branscher utsatts för en allt hårdare konkurrens från utlandet. Om företagen skall kunna fortleva, måste de ofta göra dyrbara och tidskrävande rationaliseringar och strukturella förändringar. Att de blir i stånd till detta har väsentlig betydelse för den svenska samhällsekonomin.

Företagen gör stora ansträngningar för att lösa problemen och genomföra erforderliga omställningar av produktion och teknik. De har också i många fall tagit på sig ett betydande socialt ansvar och trots det svåra läget försökt bibehålla en hög sysselsättning. Till bilden hör att omfattande stöd till krisdrabbade företag lämnas av andra företag som tillhör samma koncern. Stöd utgår bl. a. i form av s. k. öppna koncernbidrag. Nuvarande regler för den kommunala beskattningen får emellertid i vissa fall effekter som försvårar utgivandet av sådana koncernbidrag. Jag anser det angeläget att beskattningsreglerna ändras så att dessa effekter kan elimineras.

Till följd av de senaste årens bristande lönsamhet saknar många företag de finansiella resurser som behövs för att genomföra nödvändiga strukturförändringar. Om åtgärderna uteblir, kan resultatet bli driftsinskränkningar och företagsnedläggelser med allvarliga konsekvenser för sysselsättningen. I ett sådant läge kan statsmakterna komma att ingripa med olika stödåtgärder. Statsmakterna har också beslutat om betydande arbetsmarknadspolitiska och regionalpolitiska insatser och omfattande finansiellt stöd till företag och branscher som befinner sig i kris. Stöd kan utgå bl. a. som statsbidrag eller långfristiga lån. Under senare tid har statsmakterna också funnit att stöd i vissa fall bör kunna utgå i form av lån med s. k. villkorlig återbetalningsskyldighet. Utmärkande för dessa lån är att det låntagande företagets återbetalningsskyldighet är beroende av företagets framtida vinstutveckling. Även om dessa lån på en del punkter skiljer sig från vanliga statsbidrag har de ändå vissa drag gemensamma med statsbidragen. Vid de förhandlingar som har förts om lånen har konstaterats att det för att lånen skall få avsedda redovisningstekniska och skattemässiga konsekvenser skulle behövas en möjlighet att vid inkomstbeskattningen behandla dem på i princip samma sätt som statsbidragen. Enligt nuvarande regler kan detta dock inte ske. Med hänsyn till de starka samhällsekonomiska skäl som motiverar lånen med villkorlig återbetalningsskyldighet och det angelägna i att lånen får avsedda effekter anser jag att en möjlighet bör öppnas att vid inkomstbeskattningen jämställa dessa lån med statsbidrag.

I det besvärliga läge som många företag f. n. befinner sig i har även en annan beskattningsfråga blivit aktuell. Om ett företag under ett år redovisar underskott av viss verksamhet och inte kan avräkna underskottet mot inkomst av annan verksamhet, har företaget enligt nuvarande regler om förlustutjämnning möjlighet att i stället dra av förlusten under någon av de sex följande åren. Det finns anledning anta att företag, som nu eller under de närmast föregående åren har redovisat sådana förluster, inte kommer att ha möjlighet att utnyttja sin rätt till förlustutjämnning under sexårsperioden. Det

kan i många fall ha betydelse för företagets fortsatta utveckling att företaget får möjlighet att utnyttja förlustavdraget även efter utgången av sexårsperioden. Jag anser därför att viss förlängning av förlustutjämningsperioden bör ske.

Frågorna om beskattningen av koncernbidrag, den skattemässiga behandlingen av statliga lån med villkorlig återbetalningsskyldighet och förlängning av förlustutjämningsperioden behandlas i fortsättningen var för sig.

3.2 Beskattningen av koncernbidrag

Genom bestämmelserna om öppna koncernbidrag i 43 § 3 mom. KL ges i princip samma möjligheter till resultatutjämnning mellan verksamheter som bedrivs av olika företag inom en koncern som om verksamheterna hade bedrivits av ett enda företag. Denna resultatutjämnning blir inte alltid fullständig vid kommunaltaxeringen. Om givande och mottagande företag är verksamma inom olika kommuner, skall det mottagande företaget i vissa fall vid kommunaltaxeringen redovisa hela bidraget till beskattning i givarföretagets kommun. Bakgrunden till detta är de principer som sedan länge har tillämpats när det gäller att bestämma kommunernas beskattningsunderlag. Om ett företag bedriver verksamhet inom två kommuner, får underskott som uppkommer i den ena kommunen avräknas mot överskott i den andra kommunen endast under förutsättning att verksamheterna ingår i en och samma förvärvskälla. Vid utformningen av reglerna om kommunal beskattning av koncernbidrag har en utgångspunkt varit att det inte skall vara möjligt att genom bidrag mellan två koncernföretag uppnå längre gående resultatutjämnning än som skulle ha varit möjligt om koncernföretagens verksamheter hade bedrivits av ett enda företag. Bedrivs koncernföretagens verksamhet inom olika kommuner, får i enlighet härmed det mottagande företagens underskott vid kommunaltaxeringen avräknas mot koncernbidraget endast när företagets verksamheter är så nära integrerade att verksamheterna skulle ha ansetts ingå i samma förvärvskälla om de hade bedrivits av ett och samma företag. Föreligger inte sådan integration mellan koncernföretagens verksamheter, är det inte tillåtet att kvitta det mottagande företagens underskott mot koncernbidraget. I stället skall det mottagande företaget redovisa hela koncernbidraget till beskattning i det givande företagens kommun.

De principer som jag här har redogjort för har bekräftats i en dom som regeringsrätten meddelade i september detta år. Målet rörde den kommunala beskattningen av koncernbidrag som ett moderbolag med koncernledande funktioner skulle lämna till ett rörelsedrivande dotterbolag. Bolagen var verksamma i olika kommuner. Regeringsrätten fann att bolagens verksamheter inte var integrerade och att dotterbolaget därför skulle beskattas för hela koncernbidraget i moderbolagets kommun. Moderbolaget ansågs inte ha rätt att undvika detta resultat genom att yrka avdrag för bidraget bara vid den statliga taxeringen.

Den omständigheten att det mottagande företaget beskattas kommunalt för hela koncernbidraget i de fall då integration inte föreligger kan få konsekvenser som från koncernens synpunkt är olämpliga. Utges koncernbidrag för att utjämna förlust hos det mottagande företaget, räcker det inte med att koncernbidraget uppgår till ett belopp som motsvarar denna förlust. Bidraget måste ökas så att det täcker också den kommunalskatt som påförs det mottagande företaget i givarföretagets kommun och dessutom så att det täcker den statliga inkomstskatt som det mottagande företaget kan få betala på grund av att bidraget överstiger förlusten. Till detta kommer en annan effekt. Det mottagande företaget har rätt att vid den statliga taxeringen göra avdrag för den kommunalskatt som påförs företaget. Företaget kan emellertid befinna sig i en sådan situation att det inte kommer att kunna utnyttja avdraget.

Även från samhällets synpunkt kan reglerna få olyckliga konsekvenser. Reglerna kan nämligen få till följd att företagens villighet och möjlighet att göra insatser på sysselsättningsvaga orter och stödjade problemföretag minskar. Det bör uppmärksammas att flera av de större industrikoncernerna i landet kan beröras av de här beskrivna beskattningseffekterna. Sedan lagstiftningen om koncernbidrag infördes år 1965 har det varit en klar tendens i svenskt näringsliv att stora koncerner diversifierat sin verksamhet genom att köpa upp aktier i existerande företag, som är verksamma i helt skilda branscher. I många fall är sådana nya företagsenheter belägna på orter som nu har sysselsättningsproblem.

Av de skäl som jag nu har berört är det angeläget att ändra reglerna för den kommunala beskattningen av koncernbidrag så att de beskrivna effekterna kan elimineras eller åtminstone kraftigt lindras.

Teoretiskt sett är flera olika lösningar tänkbara. Som jag tidigare har nämnt sammanhänger effekterna av nuvarande system med de regler som tillämpas vid avgränsning av olika förvärvskällor och med principerna för den kommunala beskattningen. Effekterna skulle kunna elimineras genom en ändring av förvärvskällebegreppet eller genom ett generellt upphävande av förbudet att vid kommunaltaxeringen kvitta underskott av förvärvskälla i en kommun mot överskott av förvärvskälla i annan kommun. Sådana genomgripande och principiellt viktiga ändringar i skattesystemet bör dock inte göras utan föregående utredning och remissbehandling. Till detta kommer att det aktuella problemet med kommunal beskattning av koncernbidrag kan komma att lösas på annan väg. Företagsskatteberedningen har nämligen i sitt nyligen avgivna slutbetänkande (SOU 1977:86) Beskattning av företag föreslagit att den kommunala taxeringen av aktiebolag och ekonomiska föreningar skall upphöra. Om detta förslag skulle genomföras, bortfaller frågan om den kommunala beskattningen av koncernbidrag.

Mindre genomgripande åtgärder är alltså att föredra. Enligt den tidigare omnämnda regeringsrättsdomen måste avdrag för koncernbidrag antingen göras vid såväl den statliga som den kommunala taxeringen eller helt

underlåtas. Om reglerna ändrades på denna punkt så att det givande företaget fick möjlighet att yrka avdrag endast vid den statliga taxeringen, skulle detta få vissa positiva effekter för koncernerna. Risken att kommunalskatteavdraget går förlorat skulle sålunda elimineras. Även i övrigt skulle en sådan ändring i vissa fall lindra effekterna av att mottagande företags underskott i de berörda fallen inte får kvittas mot koncernbidrag. Ändringen får dock i regel begränsade verkningar och kan inte anses utgöra någon tillfredsställande lösning av det aktuella problemet. Jag anser därför att frågan bör lösas på annat sätt.

Det återstår då att provisoriskt lösa problemet genom att införa regler som gör det möjligt att kvitta underskott mot koncernbidrag även i de fall då givande och mottagande företag är verksamma i olika kommuner och verksamheterna inte är integrerade. Som jag redan har antytt kan man rikta vissa principiella invändningar mot en sådan kvittningsrätt. Motsvarande möjlighet till kvittning föreligger inte när ett enda företag har särskilda förvärvskällor i olika kommuner. Vidare kommer kvittningsrätten i viss konflikt med principerna för den kommunala beskattningen. Lösningen bör därför kunna tillgripas endast i särskilt angelägna fall.

Av det anförda följer att en generell bestämmelse om kvittningsrätt inte bör införas. En lämpligare ordning är enligt min mening att regeringen bemyndigas att efter prövning av omständigheterna i det enskilda fallet medge dispens från förbudet mot kvittning när bidraget lämnas för att täcka förlust hos det mottagande företaget. Dispens bör medges endast om synnerliga skäl föreligger. Det bör krävas att det mottagande företags verksamhet har väsentlig betydelse för sysselsättningen på en eller flera orter eller att det i övrigt från samhällsekonomisk synpunkt är angeläget att företagets fortlevnad tryggas. Dessutom bör omständigheterna vara sådana att det kan antas att kvittningsförbudet kan komma att innebära en väsentlig ekonomisk olägenhet för koncernen och därigenom medföra risk för att förlustföretagets verksamhet inte kan upprätthållas. Till de omständigheter som måste beaktas vid dispensprövningen hör givetvis också att en kvittning över kommungränserna av underskott mot koncernbidrag innebär att obeskattade medel överförs från företag i en kommun till företag i en annan kommun. Jag vill i detta sammanhang erinra om att en sådan överföring mellan koncernföretag i olika kommuner redan nu kan ske på olika sätt, t. ex. genom att ett koncernföretag övertar ett annat koncernföretags konjunkturinvesteringsfond. Ett sådant övertagande fordrar tillstånd av regeringen eller arbetsmarknadsstyrelsen. I förarbetena till bestämmelserna om fondövertagande underströks att de kommunala intressena skulle beaktas vid tillståndsgivningen. Samma hänsyn måste givetvis tas vid den nu aktuella dispensprövningen. Några mer avsevärda problem i detta avseende är emellertid knappast att vänta, särskilt som skatteunderlaget för flertalet kommuner numera till följd av den statliga skatteutjämningen inte alls påverkas av ett enstaka företags taxering.

Dispens bör kunna medges redan beträffande 1978 års taxering. Det kan i vissa fall även finnas anledning att ge dispens retroaktivt beträffande 1977 års taxering. Den dom av regeringsrätten, som jag tidigare har diskuterat innebar visserligen inte någon ändring av de principer som anges i nuvarande lagstiftning och dess förarbeten. Enligt vad jag har erfarit lär det ändå ha varit vanligt att taxeringsnämnderna har medgett kvittning i situationer där detta enligt gällande rätt inte bör få ske. Först genom regeringsrättens avgörande synes innebörden av gällande rätt ha vunnit en mer allmän kännedom. Koncernföretag som i förlitan på taxeringsnämndernas hittillsvarande praxis har gjort kvittning vid 1977 års taxering och fått den godkänd, kunde komma i ett mycket besvärligt läge om taxeringsnämndens beslut nu ändras. Jag föreslår därför att regeringen får medge dispens även beträffande 1977 års taxering.

Jag vill slutligen ännu en gång understryka att den lösning som jag här har föreslagit bör ses som ett provisorium som betingas av det aktuella krisläget i vissa branscher. Hela frågan bör omprövas när ställning sedermera tas till företagsskatteberedningens förslag.

3.3 Den skattemässiga behandlingen av vissa statliga lån

Statligt stöd till företag kan utgå bl. a. i form av statsbidrag eller lån.

Statsbidrag utges i regel för att finansiera vissa bestämda investeringar eller projekt. Bidragen skall i princip inte betalas tillbaka. I särskilda fall kan dock företaget bli återbetalningsskyldigt, t. ex. när bidraget har beviljats på grund av oriktiga uppgifter från företaget eller när företaget bryter mot villkor som har uppställts för bidraget. Vissa ränte- och amorteringsfria lån, s. k. avskrivningslån, är i praktiken att jämställa med statsbidrag. Dessa lån brukar avskrivas antingen successivt under ett antal år eller på en gång efter utgången av en viss period. Även beträffande dessa lån inträder återbetalningsskyldighet om företaget har fått lånet på grund av oriktiga uppgifter.

Den statliga kreditgivningen sker ofta i form av långfristiga lån för finansiering av projekt som har betydelse från industri- och regionalpolitiska synpunkter eller för försörjningsberedskapen. Lånen löper med ränta och skall i regel återbetalas enligt fastställd amorteringsplan. I vissa fall kan räntan under viss tid efterges eller läggas till kapitalet. Sedan början av 1960-talet förekommer att återbetalningsskyldigheten för statliga lån, som utges för att stödja t. ex. projekt avseende produkt- eller systemutveckling, är villkorlig i den meningen att lånet kan efterges om det visar sig att projektet i fråga inte blir lönsamt.

Som jag tidigare nämnt har statsmakterna i rådande samhällsekonomiska läge funnit att stöd som utgår till krisdrabbade företag inom vissa branscher eller utges av regionalpolitiska skäl i vissa fall bör utgå i form av lån för vilka återbetalningsskyldigheten är beroende av det låntagande företagets framtida resultatutveckling. Detta stöd skiljer sig från hittills förekommande lån med

villkorlig återbetalningsskyldighet såväl i fråga om ändamålet som beträffande omfattningen och lånevillkorens utformning.

På förslag av regeringen har riksdagen sålunda beslutat att ett lån på 600 milj. kr. skall lämnas till Uddeholms AB (UHB) med villkorlig återbetalningsskyldighet. Lånet får ses mot bakgrund av att mycket omfattande strukturförändringar inom bolaget har ansetts nödvändiga för att säkra företagets fortbestånd. Lånet skall ställas till bolagets förfogande senast den 31 december 1977 som en räntelös fordran som efter beslut av regeringen betalas ut allteftersom bolaget behöver medel för sin verksamhet. På utbetalat belopp skall ränta utgå med 9,5 %. Upplupen ränta skall vid utgången av varje kalenderår läggas till kapitalbeloppet. Amortering och räntebetalning skall påbörjas under det år då bolaget beslutar om utdelning till aktieägarna. Vid fastställande av det belopp som bolaget då skall betala, skall beaktas att betalningen inte får vara till förfång för bolagets långsiktiga utveckling. Bolaget får dock när som helt betala upplupen ränta och amortera på lånet. Om bolaget försätts i konkurs eller träder i likvidation eller om förhandlingar om offentligt ackord inleds, skall statens fordran på grund av lånet jämte upplupen ränta medföra rätt till betalning efter övriga borgenärer.

Vidare har riksdagen på förslag av regeringen beslutat om lån till företag inom specialstålindustrin och stålgiuteriindustrin. Lånen skall lämnas för att underlätta strukturomvandlingen inom branscherna och utgå för investeringar som är nödvändiga för att strukturförändringarna skall komma till stånd. I vissa fall torde strukturförändringarna bli mycket genomgripande. I sådana fall skall lånen helt eller delvis kunna lämnas med villkorlig återbetalningsskyldighet. Samtidigt med att beslut om lån fattas skall låntagaren kunna få besked huruvida villkorlig återbetalningsskyldighet kan komma att påräknas. Slutgiltigt beslut i frågan skall fattas mot bakgrund av den mera långsiktiga resultatutvecklingen i företaget, dock senast sex år efter lånebeslutet. Vidare skall särskilda lån kunna lämnas till vissa företag för att likviditetsmässigt överbrygga förluster som torde vara oundvikliga under de närmaste åren. Även dessa lån skall kunna lämnas med villkorlig återbetalningsskyldighet.

I den nyligen träffade uppgörelsen om ett nytt handelsstålsbolag, Svenskt Stål AB (SSAB), ingår att staten skall lämna bolaget finansiellt stöd bl. a. genom ett s. k. rekonstruktionslån på 1,8 miljarder kr. med villkorlig återbetalningsskyldighet. För varje räkenskapsår under perioden 1978–1982 får SSAB av lånet lyfta belopp som motsvarar under året uppkommen förlust. Intill utgången av andra kalenderåret efter det år då ett lånebelopp har lyfts skall någon ränta inte utgå på beloppet. Härefter utgår ränta med 9,5 % varvid dock upplupen ränta vid räkenskapsårets utgång läggs till kapitalet. Återbetalningsskyldighet och skyldighet att betala ränta uppkommer då bolaget beslutar om utdelning till aktieägarna. Det belopp som då betalas skall motsvara den beslutade utdelningen, om inte regeringen medger att betalning får ske med lägre belopp. Hälften av utbetalat belopp kan avskrivas vid

utgången av andra kalenderåret efter det kalenderår då utbetalningen ägde rum. Tio år efter det att ett lånebelopp har betalats ut kan beloppet inklusive ackumulerad ränta avskrivas i sin helhet. Vid konkurs eller likvidation skall staten äga rätt till betalning för oavskriven del av lånet efter övriga fordringsägare.

Av vad jag nu har anfört framgår att de aktuella lånen med villkorlig återbetalningsskyldighet har många gemensamma drag. Syftet med detta stöd är att göra det möjligt för de berörda företagen att genomföra nödvändiga och kostnadskrävande strukturförändringar. Återbetalningen har gjorts beroende av företagets framtida resultatutveckling på så sätt att amortering skall ske endast i den mån företagen beslutar om utdelning till sina aktieägare. Det bör dock också samtidigt noteras att det föreligger vissa olikheter i fråga om räntevillkor och förutsättningar för utbetalning. Vidare gäller att lånet till SSAB helt eller delvis kan komma att avskrivas medan någon motsvarande möjlighet inte finns beträffande t. ex. lånet till UHB. Vad beträffar lånen till specialstålindustrin är att märka att frågan huruvida villkorlig återbetalningsskyldighet skall medges kan komma att avgöras först sedan avsevärd tid har förflutit efter utbetalningen av lånen.

De här behandlade lånen har i princip samma ändamål som statsbidrag och vanliga statliga lån, nämligen att finansiera viktiga investeringar, projekt eller omläggningar av produktion och teknik. När det däremot gäller återbetalningsskyldigheten skiljer sig de olika stödformerna från varandra. Statsbidragen skall i princip stanna hos företagen medan vanliga lån skall betalas tillbaka. Lånen med villkorlig återbetalningsskyldighet intar här en mellanställning. Mottagna medel kommer att stanna hos företagen om deras resultatutveckling inte blir tillräckligt gynnsam. Dessa lån skiljer sig också på en annan viktig punkt från vanliga lån, nämligen genom att staten vid konkurs, likvidation eller offentligt ackord skall stå efter andra borgenärer.

Vid inkomstbeskattningen behandlas lån och statsbidrag på olika sätt. Utbetalning av lån föranleder inte beskattning och avdrag medges inte för amortering. Detta gäller även lån med villkorlig återbetalningsskyldighet. Statsbidrag skall däremot i princip beskattas om det har använts för att bestrida kostnader som är avdragsgilla antingen direkt som omkostnad eller i form av årliga värdeminskningsskattavdrag. Används bidraget för direkt avdragsgilla kostnader, tas bidraget upp som intäkt. Om det används för inköp av t. ex. inventarier, sker beskattningen indirekt genom att avskrivningsunderlaget minskas. Vid anskaffande av lager kommer beskattningen att ske i takt med att lagret säljs. Om bidraget måste betalas tillbaka, återställs det skattemässiga läget genom att avdrag medges i samma ordning som beskattning tidigare har skett. S. k. avskrivningslån jämställs med statsbidrag.

Vid de förhandlingar som har förts om lånen med villkorlig återbetalningsskyldighet har konstaterats att lånen med nuvarande beskattningsregler inte i

alla avseenden får de konsekvenser som har avsetts. Lånen ges ut under perioder då de mottagande företagen på grund av kostnadskrävande strukturella förändringar kan antas visa betydande förluster och skall återbetalas i den mån företagen i ett senare skede visar lönsamhet. Eftersom utbetalade belopp enligt nuvarande regler inte skall beskattas och amorteringarna inte är avdragsgilla, kommer lånen – trots att de utges för att överbrygga förluster – inte att medföra någon skattemässig resultatutjämning. Bestämmelserna om förlustutjämning vid inkomsttaxeringen medför visserligen – särskilt efter den förlängning av förlustutjämningsperioden som jag senare kommer att föreslå – att flera av de berörda företagen kan antas få möjlighet att tillgodogöra sig avdrag för förlusterna när lönsamheten återvinns efter omställningsperioden. Det kan dock inte uteslutas att vissa av de berörda företagen på grund av omställningsperiodens längd kommer att helt eller delvis gå miste om avdragsmöjligheten. Det är önskvärt att denna risk elimineras. Vidare har från redovisningstekniska synpunkter framförts starka önskemål om att vissa av lånen skall kunna få en resultatutjämnande effekt genom att utbetalade belopp vid inkomsttaxeringen redovisas som intäkt medan eventuella amorteringar kostnadsförs. Ett sådant resultat kan uppnås genom att lånen vid inkomstbeskattningen jämsställs med statsbidrag. Med hänsyn till lånens ändamål och de speciella lånevillkoren synes det från principiella synpunkter inte finnas något hinder mot en sådan lösning.

Av nu anförda skäl anser jag att en möjlighet bör öppnas att i skattehänseende jämsställa de här aktuella lånen med statsbidrag. Någon generell bestämmelse om detta är dock varken lämplig eller ens möjlig med tanke på den skiftande utformningen av lånen. Jag föreslår i stället att regeringen bemyndigas att på ansökan av låntagande företag medge att ett statligt lån med villkorlig återbetalningsskyldighet vid inkomstbeskattningen skall få jämsställas med statsbidrag. Sådan dispens bör medges endast om synnerliga skäl föreligger. Det bör vara fråga om företag, vars verksamhet har avgörande betydelse för sysselsättningen inom en eller flera regioner eller i övrigt har väsentlig betydelse från samhällsekonomisk synpunkt. Vidare bör fordras att lånet behövs för att trygga företagets fortsatta verksamhet.

Om dispens medges, skall alltså ett utbetalat lånebelopp beskattas medan avdrag medges för eventuell återbetalning. Som jag tidigare har nämnt sker beskattning av statsbidrag på olika sätt beroende på bidragets användning. De nu berörda lånen är inte specialdestinerade på samma sätt som flertalet statsbidrag. I praktiken torde de komma att finansiera såväl direkt avdragsgilla omkostnader som kostnader för vilka avdrag medges i form av årliga värdeminskningsskattavdrag. Enligt min mening bör av praktiska skäl hela lånebeloppet behandlas som om det hade utgått för att finansiera på en gång avdragsgilla kostnader.

Utbetalningsvillkoren kommer att behöva varieras för de nu aktuella lånen. Som exempel kan nämnas att lånet till UHB i sin helhet skall ställas till bolagets förfogande senast den 31 december 1977, även om de kontanta

utbetalningarna förutsätter särskilt beslut av regeringen. Om dispens medges beträffande ett sådant lån, talar övervägande skäl för att hela lånebeloppet behandlas som intäkt under det beskattningsår då lånet ställs till företagets förfogande. Skulle det sedermera visa sig att företaget slutgiltigt avstår från att lyfta viss del av lånet får ett sådant avstående anses likvärdigt med en avdragsgill återbetalning. Som ett annat exempel kan nämnas att lånet till SSAB skall utanordnas successivt för att täcka förluster som uppkommer under en begränsad period. Medges dispens i ett sådant fall, bör beskattningen ske i takt med utbetalningarna. Om företaget med hänsyn till budgeterad förlust lyfter ett preliminärt belopp under löpande räkenskapsår och beloppet efter årets utgång justeras med hänsyn till den faktiska förlusten, bör som intäkt under räkenskapsåret redovisas det för året slutligt fastställda beloppet. Vid dispensgivningen får det ankomma på regeringen att lämna närmare föreskrifter om beskattningen i det enskilda fallet enligt det nu anförda. I detta sammanhang vill jag också erinra om att lånet till SSAB under vissa förutsättningar kan komma att avskrivas helt eller delvis. Avskrivning av statligt lån kan i vissa fall vara att jämställa med skattepliktigt statsbidrag. Det ligger i sakens natur att avskrivningar inte skall föranleda beskattning om redan det utbetalade beloppet har redovisats som skattepliktig intäkt.

Jag vill understryka att jag här har hänvisat till några av de aktuella lånen för att belysa vilka beskattningsfrågor som kan uppkomma. Därmed är inte sagt att dispens skall ges just i dessa fall. Dispensfrågan får prövas i varje enskilt fall efter ansökan av låntagande företag.

Vid förhandlingarna om villkorliga lån har satts i fråga om inte avdrag för den ränta som läggs till kapitalet bör få skjutas upp till dess räntebetalning sker. Enligt min mening finns inte något behov av att i detta sammanhang ändra reglerna om rätt beskattningsår för ränteavdrag. I den mån ett låntagande företag inte kan effektivt utnyttja ränteavdraget under det år på vilket räntan belöper bör avdraget normalt kunna utnyttjas senare inom ramen för bestämmelserna om förlustutjämning.

Dispensreglerna bör tas in i anvisningarna till 19 § KL. Sammanfattningsvis innebär mitt förslag att reglerna bör ha följande innehåll. Om synnerliga skäl föreligger, kan regeringen medge att statliga lån, som med villkorlig återbetalningsskyldighet har lämnats till företag, vid inkomstbeskattningen skall jämställas med sådant statsbidrag som används för direkt avdragsgilla omkostnader. När sådant medgivande lämnas, skall regeringen särskilt ange om lånet i sin helhet skall beskattas i anslutning till att det ställs till det låntagande företagets förfogande eller om beskattningen skall ske i takt med att lånet kontant betalas ut.

De nya bestämmelserna bör kunna tillämpas redan vid 1978 års taxering.

3.4 Förlustutjämning

Skattskyldig som för visst beskattningsår redovisar förlust kan enligt förordningen (1960:63) om rätt till förlustutjämning vid taxering för inkomst få avdrag för förlusten under en sexårsperiod efter förluståret. Med förlust menas enligt förordningen i princip det belopp varmed underskott i förvärvskälla och andra allmänna avdrag under förluståret överstiger den skattskyldiges inkomster från olika förvärvskällor samma år. Förlustens storlek fastställs först vid den taxering då yrkande om förlustavdrag prövas. Förlusten beräknas i första hand på grundval av den deklaration som har avgivits för förluståret, men om utredningen motiverar det kan deklarationen i regel frångås. Bestämmelserna om förlustutjämning är tillämpliga på såväl fysiska som juridiska personer.

På grund av det ansträngda läge som företag i flera branscher f. n. befinner sig i finns det en påtaglig risk för att ett antal företag inte kommer att kunna utnyttja rätten till förlustutjämning under den föreskrivna sexårsperioden. Detta gäller bl. a. relativt nyetablerade företag, som har haft stora initialkostnader under de närmast föregående åren och som på grund av rådande lågkonjunktur inte uppnår lönsamhet så snart som normalt hade kunnat påräknas. Vidare kan det antas att företag i utsatta branscher i år och under de närmast följande åren redovisar förluster som inte hinner utnyttjas under en sexårsperiod. I många fall kan det ha stor betydelse för företagets framtida utveckling att förlustavdraget inte går förlorat.

Det finns därför anledning att överväga en förlängning av förlustutjämningsperioden. En förutsättning för att ett yrkande om förlustavdrag skall kunna prövas är dock att deklarationen för förluståret finns i behåll. Anledningen till att nuvarande sexårsgräns valdes var att självdeklarationer enligt 50 § 2 mom. taxeringslagen (1956:623), TL, skall förstöras sedan sex år har förflutit efter taxeringsårets utgång. Detsamma gäller enligt 50 § 3 mom. TL beträffande andra uppgifter som har lämnats till ledning vid taxering och handlingar som myndighet har upprättat vid taxeringskontroll. Regeringen kan dock föreskriva undantag från denna bestämmelse. Med stöd av detta bemyndigande har i 13 § taxeringskungörelsen (1957:515) föreskrivits att självdeklarationer och andra uppgifter som har lämnats av aktiebolag och ekonomisk förening samt handlingar som har upprättats vid taxeringskontroll rörande bolaget eller föreningen skall förvaras intill dess sex år har förflutit efter utgången av det år då bolaget eller föreningen har upplösts. I förarbetena till förlustutjämningsförordningen diskuterades om inte en längre förlustutjämningsperiod borde införas för aktiebolag och ekonomiska föreningar. Från flera håll föreslogs en tidsperiod av tio år. Förslagen avvisades emellertid med hänvisning bl. a. till önskvärldheten av enhetliga bestämmelser. Vidare antogs att en sexårsperiod i regel skulle vara tillräcklig även för aktiebolag och ekonomiska föreningar.

Kravet på tillgång till de deklarationer och annat material som avser

förluståret utgör således inte något hinder mot att förlänga förlustutjämningsperioden för aktiebolag och ekonomiska föreningar. Perioden bör dock inte vara alltför lång. Även om deklarationen för förluståret finns tillgänglig, ökar svårigheterna att beräkna förlustavdraget med varje år som går efter förluståret. Enligt min mening innebär den i förarbetena diskuterade tioårsperioden en lämplig avvägning.

Vad härefter gäller fysiska personer och andra juridiska personer än aktiebolag och ekonomiska föreningar är läget ett annat. En förlängning av förlustutjämningsperioden för dessa skattskyldiga förutsätter antingen att tiden för förvaring av deklarationer också förlängs eller att det öppnas en möjlighet att få förlustens storlek fastställd av skattemyndighet innan deklarationerna har hunnit förstöras. Båda dessa åtgärder är relativt genomgripande och kan inte vidtas utan särskild utredning. Det är i och för sig önskvärt att reglerna är enhetliga för alla kategorier av skattskyldiga. I praktiken torde det dock endast i enstaka undantagsfall förekomma att den nu diskuterade gruppen av skattskyldiga har behov av längre förlustutjämningsperiod än sex år. Jag anser därför att förlängningen av förlustutjämningsperioden inte behöver omfatta fysiska personer eller andra juridiska personer än aktiebolag och ekonomiska föreningar.

Jag föreslår alltså att förlustutjämningsperioden förlängs till tio år för aktiebolag och ekonomiska föreningar medan nuvarande sexårsgräns behålls för övriga skattskyldiga. Den nya bestämmelsen bör tas in i 3 § förlustutjämningsförordningen. Bestämmelsen bör tillämpas första gången vid 1978 års taxering. Den bör omfatta även förluster som har uppkommit under de gångna åren, dock inte förluster som har uppkommit så tidigt att de enligt nuvarande regler inte längre kunde utnyttjas för förlustavdrag vid 1977 års taxering. Detta innebär att förluster som har uppkommit under beskattningsår, för vilket taxering har skett åren 1971–1977 eller sker senare år, omfattas av förlängningen av förlustutjämningsperioden.

Samtidigt föreslår jag vissa rent redaktionella ändringar i förordningen.

4 Hemställan

Med hänvisning till vad jag nu har anfört hemställer jag att regeringen föreslår riksdagen

att antaga inom budgetdepartementet upprättade förslag till

1. lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370),
2. lag om ändring i förordningen (1960:63) om rätt till förlustutjämnning vid taxering för inkomst.

5 Beslut

Regeringen ansluter sig till föredragandens överväganden och beslutar att genom proposition föreslå riksdagen att antaga de förslag som föredraganden har lagt fram.