

Nr 185

Kungl. Maj:ts proposition med förslag om vissa skattelättnader vid gåva av familjeföretag, m. m.; given den 15 november 1974.

Kungl. Maj:t vill härmed, under åberopande av bilagda utdrag av statsrådsprotokollet över finansärenden, föreslå riksdagen att bifalla de förslag om vars avlåtande till riksdagen föredragande departementschefen hemställt.

CARL GUSTAF

G. E. STRÄNG

Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen läggs fram förslag om att de nyligen av riksdagen beslutade lättnaderna vid förmögenhets- och arvsbeskattningen av familjeföretag skall, med vissa inskränkningar, tillämpas även vid gåva. De föreslagna bestämmelserna avses skola träda i kraft den 1 januari 1975 och tillämpas på gåvor efter den 24 juni 1974. Vidare föreslås vissa ändringar beträffande värderingen av vattenfallsfastigheter såvitt gäller s. k. andelskraft. De föreslagna reglerna avses skola tillämpas vid 1975 års allmänna fastighetstaxering.

1 Förslag till

Lag om ändring i lagen (1941: 416) om arvsskatt och gåvoskatt

Härigenom förordnas att 23 och 43 §§ lagen (1941: 416) om arvsskatt och gåvoskatt¹ skall ha nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

23 §²

Vid uppskattning av lös egendom iakttages:

A. Tomträtt eller vattenfallsrätt uppskattas i den mån ej annat följer av 20 § tredje stycket, till vad rättigheten med hänsyn till villkoren vid upplåtelsen och den tid, som därför återstår, kan antagas hava betingat vid en av boets avveckling föranledd, med tillbörlig omsorg skedd försäljning.

B. Aktie, obligation eller därmed jämförlig värdehandling uppskattas, där värdehandlingen noteras å inländsk eller utländsk börs, till det noterade värdet eller, om detta icke motsvarar vad som varit påräknligt vid försäljning under normala förhållanden, till pris, som vid dylik försäljning kan påräknas. Sådan värdehandling, som icke noteras å börs, uppskattas enligt sist angivna grund.

C. Fordran uppskattas till sitt kapitalbelopp jämte upplupen ränta å tid, som avses i 21 §. Är fordringen ej förfallen och skall ränta därå ej beräknas för tiden före förfalldagen, uppskattas fordringen till belopp, som utgör dess värde vid nämnda tid enligt den vid denna lag fogade tabellen I.

Osäker fordran uppskattas till belopp, varmed den kan beräknas inflyta. Värdelös fordran anses icke utgöra tillgång. Den omständigheten att gäldenären är delägare i dödsboet föranleder icke fordringens uppskattande enligt andra grunder än som eljest äro tillämpliga.

Medel, som *innestå* på skogskonto, upptagas till halva värdet. *Av medel, som avsatts till investeringsfond för förlorade inventarier eller lagertillgångar eller till fond som avser avyttrat fartyg, får som skuld upptagas halva beloppet.*

Medel, som *insatts* på skogskonto eller investeringskonto för skog, upptagas till halva värdet. *Har medel avsatts till fond för särskilt ändamål enligt föreskrift i lag eller annan författning och har avdrag vid inkomstberäkningen medgivits för avsättningen, får halva det avsatta beloppet upptagas som skuld.*

D. För evärdlig tid utgående ränta, avkomst eller annan förmån uppskattas till tjugu gånger det belopp, vartill den senast för helt år uppgått.

Nyttjanderätt eller rätt till ränta, avkomst eller annan förmån, som utgår under viss tid eller någons livstid, uppskattas till sitt kapitalvärde. Är rättigheten bestämd till visst belopp eller eljest till viss storlek, beräknas kapitalvärdet efter det belopp rättigheten för helt år motsvarar enligt de vid denna lag fogade tabellerna II och III. Där rättighet, som belastar

¹ Rubrikens lydelse enligt prop. 1974: 159.

² Senaste lydelse 1974: 312.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

viss egendom, ej är på nyss angivet sätt bestämd, anses årliga värdet utgöra fem procent av det penningvärde, vartill egendomen uppskattats, dock att, där rättighet avser endast del av egendom eller dess årliga värde eljest icke kan bestämmas enligt nyss angivna grund, detta uppskattas efter vad som prövas skäligt.

Kapitalvärdet av rättighet, som icke är bestämd att utgå under någons livstid men ändock är av obestämd varaktighet, uppskattas med ledning av tabell III, såsom om den skolat utgå för den berättigades livstid, dock högst till tio gånger det värde, rättigheten för helt är motsvarar.

Är rättighet beroende av flera personers liv sålunda, att rättigheten upphör vid den först avlidnes frånfälle, bestämmas rättighetens kapitalvärde efter den äldstes levnadsålder. Fortfar däremot rättigheten oförändrad till den sist avlidnes frånfälle, beräknas värdet efter den yngstes ålder.

E. Värdet av utländskt myntslag beräknas efter den köpkurs på checkar, utställda i samma myntslag, som gällde vid tiden för skattskyldighetens inträde. Finnes ej sådan kurs eller kan av annan anledning värdet icke beräknas efter denna grund, bestämmer regeringen eller den myndighet regeringen förordnar, hur beräkningen skall ske.

F. Annan lös egendom än förut nämnts uppskattas till vad den kan antagas hava betingat vid en av boets avveckling föranledd, med tillbörlig omsorg skedd försäljning.

Inventarier, som äro avsedda för stadigvarande bruk i jordbruk med binäringar, i skogsbruk eller i rörelse, liksom lager upptagas till det värde som kunnat godtagas vid inkomstberäkning enligt kommunalskattelagen (1928: 370). Härigenom får dock förmögenhetsvärdet av förvärvskällan icke sättas lägre än sextio procent av det värde som framkommer vid en värdering där inventarierna upptagits till anskaffningsvärdet efter avdrag för skälig avskrivning eller utrangering och lagret värderats som helhet utan hänsyn till påräknelig vinst vid försäljning i detalj. Hänsyn skall därvid tagas till inkurans men icke till s. k. latent skatteskuld.

43 §³

Vid beskattning av gåva skall i tillämpliga delar lända till efterrättelse, förutom ovan särskilt angivna bestämmelser i 6—9, 12, 19, 21 och 30 §§, vad i fråga om arvsskatt vidare är stadgat i 4 § 2 och 3 mom., 14, 20 §§, 22 § med undantag av 1 mom. andra stycket, 23 § med undantag av F andra stycket, 24—27 §§, 28 § med undantag av vad i andra och fjärde styckena stadgas, ävensom 32 §; och skall därvid den i 32 § f) förekommande hänvisningen till 19 § i stället gälla 41 § samt 28 § första och tredje styckena tillämpas som om gåvan utgjorde arv efter givaren.

Har gåva lämnats utan förbehåll till förmån för givaren eller annan och avser gåvan all givarens rätt till förvärvskälla enligt kommunalskattelagen (1928: 370) i jordbruk med binäringar, skogsbruk eller rörelse, som han äger direkt eller genom juridisk person, skall, utöver

³ Senaste lydelse 1974: 312.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

bestämmelserna i första stycket, även 22 § 1 mom. andra stycket och 23 § F andra stycket tillämpas när gåvoskatten bestäms. Har gåvotagaren inom fem år efter det skattskyldighet för gåvan inträtt genom köp, byte eller därmed jämförligt fång eller genom gåva eller hodelning av annan anledning än makes död avhämt sig egendomen eller väsentlig del därav, skall ny gåva anses föreligga med det värde varmed den ursprungliga gåvan nedsatts.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1975 och äger tillämpning där skattskyldighet inträtt efter den 24 juni 1974.

2 Förslag till**Lag om ändring i förordningen (1974: 312) om ändring i lagen (1941: 416) om arvsskatt och gåvoskatt**

Härigenom förordnas att övergångsbestämmelserna till förordningen (1974: 312) om ändring i lagen (1941: 416) om arvsskatt och gåvoskatt¹ skall ha nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

Denna förordning träder i kraft två veckor efter den dag, då förordningen enligt därå meddelad uppgift utkommit från trycket i Svensk författningssamling. Äldre bestämmelser gäller dock fortfarande, om skattskyldighet inträtt dessförinnan.

Föreslagen lydelse

Denna förordning träder i kraft två veckor efter den dag, då förordningen enligt därå meddelad uppgift utkommit från trycket i Svensk författningssamling. Äldre bestämmelser gäller dock fortfarande, om skattskyldighet inträtt dessförinnan. *Bestämmelserna i 22 § 1 mom. andra stycket och 23 § F andra stycket skall äga motsvarande tillämpning även där inkomst av jordbruksfastighet icke redovisas enligt bokföringsmässiga grunder.*

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1975 och tillämpas där skattskyldighet inträtt efter den 24 juni 1974.

¹ Rubrikens lydelse enligt prop. 1974: 159.

3 Förslag till

Lag om ändring i lagen (1947: 577) om statlig förmögenhetsskatt

Härigenom förordnas att punkt 3 av anvisningarna till 3 och 4 §§ lagen (1947: 577) om statlig förmögenhetsskatt¹ skall ha nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

Anvisningar

till 3 och 4 §§

3.² Medel, som *innestå* på skogskonto, upptagas till halva värdet. Av medel, som *avsatts till investeringsfond för förlorade inventarier eller lagertillgångar eller till fond som avser avyttrat fartyg, får som skuld upptagas halva beloppet.*

3. Medel, som *insatts* på skogskonto *eller investeringskonto för skog*, upptagas till halva värdet. *Har medel avsatts till fond för särskilt ändamål enligt föreskrift i lag eller annan författning och har avdrag vid inkomstberäkningen medgivits för avsättningen, får halva det avsatta beloppet upptagas som skuld.*

Är fordran för sin tillkomst gjord beroende av ett villkor, som är ovisst, antingen i den meningen att det är osäkert, om den såsom villkor bestämda tilldragelsen kommer att inträffa, eller i den meningen att det visserligen är säkert, att tilldragelsen skall inträffa, men ovisst när, skall fordringen icke medräknas. Däremot har den omständigheten, att fordran, som löper utan ränta, ännu ej är förfallen till betalning, betydelse endast för beräkningen av dess förhandenvarande värde (4 §).

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1975 och tillämpas första gången vid 1975 års taxering.

4 Förslag till

Lag om ändring i förordningen (1974: 311) om ändring i lagen (1947: 577) om statlig förmögenhetsskatt

Härigenom förordnas att övergångsbestämmelserna till förordningen (1974: 311) om ändring i lagen (1947: 577) om statlig förmögenhetsskatt³ skall ha nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

Denna förordning träder i kraft två veckor efter den dag, då förordningen enligt därå meddelad uppgift utkommit från trycket i Svensk författningssamling och tillämpas i fråga om 6 § första

Denna förordning träder i kraft två veckor efter den dag, då förordningen enligt därå meddelad uppgift utkommit från trycket i Svensk författningssamling och tillämpas i fråga om 6 § första

¹ Rubrikens lydelse enligt prop. 1974: 159.

² Senaste lydelse 1974: 311.

³ Rubrikens lydelse enligt prop. 1974: 159.

Prop. 1974: 185*Nuvarande lydelse*

gången vid 1976 års taxering och i övrigt vid 1975 års taxering. Äldre bestämmelser gäller såvitt avser 6 § vid 1975 års taxering och i fråga om eftertaxering för år 1975 eller tidigare år och i övrigt vid 1974 års taxering och i fråga om eftertaxering för år 1974 eller tidigare år.

Föreslagen lydelse

gången vid 1976 års taxering och i övrigt vid 1975 års taxering. Äldre bestämmelser gäller såvitt avser 6 § vid 1975 års taxering och i fråga om eftertaxering för år 1975 eller tidigare år och i övrigt vid 1974 års taxering och i fråga om eftertaxering för år 1974 eller tidigare år. *Bestämmelserna i punkt 2 av anvisningarna till 3 och 4 §§, skall äga motsvarande tillämpning även där inkomst av jordbruksfastighet icke redovisas enligt bokföringsmässiga grunder.*

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1975 och tillämpas första gången vid 1975 års taxering.

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

Härigenom förordnas att punkt 3 av anvisningarna till 9 § kommunalskattelagen (1928: 370) skall ha nedan angivna lydelse.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse***Anvisningar**

till 9 §

3¹. Till ledning vid bestämmandet av marknadsvärdet av *vattenfall* med tillhörande byggnader skola gälla de grunder som angivas i denna punkt.

Marknadsvärdet av *outbyggt vattenfall* (fallvärde) uppskattas efter storleken av en beräknad, hela vattenkraften i fallet motsvarande effekt (taxeringseffekt) och ett beräknat värde per effektenhet.

Taxeringseffekten beräknas efter en på grundval av medelvattenföringen bestämd vattenföring (taxeringsvattenföring) samt efter bruttofallhöjden vid medelvattenföring. Taxeringsvattenföringen skall bestämmas så, att en däremot svarande, året runt tillgänglig effekt kan anses likvärdig med hela den i vattenfallet ekonomiskt uttagbara vattenkraften. Vid bestämmande av taxeringsvattenföringen skall hänsyn tagas *dels* till vattenföringens växlingar under året, oavsett om dessa bero enbart på naturliga förhållanden i vattendraget eller äro påverkade av genomförd årsreglering, *dels* till sådan framtida årsreglering som med sannolikhet väntas bliva genomförd *dels ock* till möjligheten att efter vattenfalllets utbyggnad där anordna korttidsreglering eller tillgodogöra sig en reglering av dylikt slag, vilken annat uppströms liggande kraftverk anordnat. Vatten, som på grund av förpliktelse, vilken åvilar fastigheten såsom sådan, måste avstås till samfärdsel och andra behov, medräknas ej i den mån vattenkraftens värde därigenom påtagligt minskas. Vid beräkning

¹ Senaste lydelse 1974: 295.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

av bruttofallhöjden för vattenfall, vars fallhöjd till en del ingår i ett årsregleringsmagasin, skall nämnda del av fallhöjden upptagas med ett i skäligen mån nedsatt värde.

Vid uppskattning av värdet per effektenhet fastställs för olika flodområden ett normalvärde på grundval av kostnaderna för produktion av elektrisk kraft inom landet och flodområdets belägenhet. Normalvärdet jämkas uppåt eller nedåt i den mån så är påkallat av hänsyn dels till överföringsavstånd och avsättningsförhållanden, dels ock till utbyggnadsförhållandena vid fallet samt kostnaderna för anordnandet av sådan årsreglering, som beaktats vid beräkning av taxeringseffekten. Därjämte vidtages den nedsättning av normalvärdet, som betingas av den tid, vilken väntas förflyta innan fallet blir utbyggt. Vattenfall och falldelar, som ej kunna förväntas bli utbyggda inom överskådlig framtid, kunna anses sakna särskilt värde.

Marknadsvärdet av vattenkraftverk, varmed avses såväl kraftverk för elektrisk kraftproduktion som kraftverk till direkt drivna anläggningar, kan uppskattas med utgångspunkt i avkastningen därav under beaktande av dels anläggningens påräkneliga varaktighetstid och dels att viss del av det enligt denna metod uppskattade värdet kan belöpa på regleringsdamm, som enligt vad nedan sägs skall taxeras särskilt.

Då emellertid tillfredsställande uppgifter för tillämpning av den i föregående stycke angivna värderingsmetoden vanligen ej torde stå till förfogande, bör marknadsvärdet av vattenkraftverk i regel uppskattas enligt nedan angivna metod.

Vattenfallet uppskattas såsom om det vore outbyggt. Finnes grundad anledning att antaga, att vattenkraften i fallet inte kommer att tillgodogöras efter det att det befintliga kraftverket blivit nedslitet och tagits ur drift, vidtages dock sådan ytterligare jämkning av normalvärdet per effektenhet att värdet av vattenfallet kommer att avse endast kraftverkets återstående drifttid.

Den kraftverksägaren tillhöriga mark å land, som tages i anspråk för anläggningen med bostadshus, upptages till skäligt värde (utmålsvärde). Till mark, som nu nämnts, må ej hänföras mark, som användes för jordbruk eller skogsbruk eller eljest för annat ändamål än det som med anläggningen avses.

Marknadsvärdet av kraftverket i övrigt (värde av byggnader) bestäms med ledning av kostnaderna för anläggandet av kraftverket. Samtliga dessa kostnader skola medräknas i den mån ej annat följer av vad som sägs i nästföljande stycke. Sålunda skola medräknas bland annat kostnader för skadeförebyggande åtgärder, ersättningar för skada eller intrång samt kostnader för provisoriska åtgärder i samband med anläggandet av kraftverket. Den omständigheten att kostnaderna avse fastighet, som ej ingår i den taxeringsenhet på vilken kraftverket är beläget, utgör ej hinder mot att kostnaderna medräknas.

Till kostnader, som påverka värdet av kraftverket, räknas icke kostnader för förvärv av sådan rätt till vattenfall och utmål, till vilken hänsyn skall tagas vid fallvärdets och utmålsvärdets bestämmande, samt kostnader för byggnader eller arbeten, till vilkas värden hänsyn skall tagas vid taxering av annan taxeringsenhet än den, på vilken kraftverket är beläget.

Det sammanlagda beloppet av de kostnader, som enligt nästföregående båda stycken skola upptagas såsom kostnader för anläggande av

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

kraftverket, beräknas utgöra den faktiska anskaffningskostnaden för kraftverkets byggnader med vad därtill hör. Denna anskaffningskostnad, fördelad på det antal kostnadsgrupper som finnes erforderligt, omräknas till värdet vid ingången av året före taxeringsåret. Omräkningen skall ske under hänsynstagande till dels prisändringar, som ägt rum sedan de tidpunkter, då anskaffning skett, arbeten utförts eller ersättningsbelopp utgivits, dels ock erforderlig avskrivning. Avskrivning får ej beräknas för kostnad, som avser ersättningar för skada eller intrång, eller för därmed sammanhängande utrednings- och rättegångskostnader.

Den enligt nästföregående stycke omräknade anskaffningskostnaden jämkas uppåt i den mån så finnes skäligt med hänsyn till, å ena sidan, kraftverkets produktionsförmåga och dess läge i förhållande till betydelsefulla avsättningsområden och, å andra sidan, kostnaderna för kraftverket och för däri nyttiggjorda regleringar.

I fråga om vattenkraftverk till direkt drivna anläggningar — till övervägande delen bestående av kvarnar, sågar och liknande smärre anläggningar — gäller vidare att, om anläggningen lämpligen kan i sin helhet uppskattas enligt de för taxering av fastighet i allmänhet gällande grunderna, reglerna i denna anvisningspunkt icke böra tillämpas.

Vid uppskattning av vattenkraftverks marknadsvärde må — oavsett vilkendera av de i denna anvisningspunkt angivna värderingsmetoderna, som användes — avdrag ske för skyldighet att leverera ersättningskraft, *grundad på vattenlagen (1918: 523); rättighet att utfå dylik kraft skall, i den mån rättigheten kan utnyttjas av den fastighet, varmed den är förenad, tagas i betraktande vid dess taxering. Vid bestämmandet av värdet av skyldighet att leverera ersättningskraft och rättighet att utfå dylik kraft skall, då uttagningskostnaden gäldas i penningar, hänsyn tagas dels till den del av nämnda kostnad, som utgör underhålls- och driftkostnad, dels ock till den del av den i uttagningskostnaden ingående anläggningskostnaden, som vid ingången av året före taxeringsåret ännu icke erlagts.*

Vid uppskattning av vattenkraftverks marknadsvärde må — oavsett vilkendera av de i denna anvisningspunkt angivna värderingsmetoderna, som användes — avdrag ske för skyldighet att leverera *andelskraft som avses i 2 kap. 6 § vattenlagen (1918: 523) och ersättningskraft enligt vattenlagen i dess lydelse närmast före den 1 juli 1974; rättighet att utfå dylik kraft skall, i den mån rättigheten kan utnyttjas av den fastighet, varmed den är förenad, tagas i betraktande vid dess taxering. Värdet av andelskraft skall bestämmas med utgångspunkt i kraftverkets värde före avdrag för skyldighet att leverera andelskraft och motsvara andelskrafttagarens del i den vattenkraft som skall tillgodogöras i anläggningen. Vid bestämmandet av värdet av skyldighet att leverera ersättningskraft och rättighet att utfå dylik kraft skall, då uttagningskostnaden gäldas i penningar, hänsyn tagas dels till den del av nämnda kostnad, som utgör underhålls- och driftkostnad, dels ock till den del av den i uttagningskostnaden ingående anläggningskostnaden, som vid ingången*

Nuvarande lydelse

Vad ovan sägs angående ersättningskraft *grundad på* vattenlagen (1918: 523) skall äga motsvarande tillämpning i fråga om ersättningskraft, som enligt avtal utgår såsom vederlag för *av kraftverkets ägare förvärvad* ägande- eller servitutsrätt till i kraftverket tillgodogjord vattenkraft, under förutsättning att skyldigheten att tillhandahålla ersättningskraften är knuten till kraftverket och rätten till kraften knuten till i avtalet angiven fastighet samt att kraftleveransen icke begränsats till att avse endast viss tid.

Vid uppskattning av marknadsvärdet av regleringsdamm med tillhörande mark skola i tillämpliga delar gälla de regler, som enligt vad ovan stadgats gälla i fråga om vattenkraftverk vid uppskattning av utmålsvärde samt värde av byggnader.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1975 och tillämpas första gången vid 1975 års allmänna fastighetstaxering.

Föreslagen lydelse

av året före taxeringsåret ännu icke erlagts.

Vad ovan sägs angående ersättningskraft *enligt* vattenlagen (1918: 523) skall äga motsvarande tillämpning i fråga om ersättningskraft, som enligt avtal utgår såsom vederlag för ägande- eller servitutsrätt till i kraftverket tillgodogjord vattenkraft, under förutsättning att skyldigheten att tillhandahålla ersättningskraften är knuten till kraftverket och rätten till kraften knuten till i avtalet angiven fastighet samt att kraftleveransen icke begränsats till att avse endast viss tid.

Utdrag av protokollet över finansärenden hållet inför Hans Maj:t Konungen i statsrådet den 15 november 1974.

Närvarande: ministern för utrikes ärendena ANDERSSON, statsråden STRÄNG, JOHANSSON, HOLMQVIST, ASPLING, GEIJER, BENGTTSSON, NORLING, LÖFBERG, CARLSSON, FELDT, SIGURDSEN, GUSTAFSSON, LEIJON, HJELM-WALLÉN.

Chefen för finansdepartementet, statsrådet Sträng, anmäler efter gemensam beredning med statsrådets övriga ledamöter fråga om *vissa skattelättnader vid gåva av familjeföretag, m. m.* och anför.

Inledning

Genom lagstiftning i våras (prop. 1974: 98, SkU 1974: 38, rskr 1974: 259, SFS 1974: 311 och 312) genomfördes vissa lättnader vid förmögenhets- och arvsbeskattningen av mindre och medelstora företag och jordbruk. Lagstiftningen omfattar inte gåva. Vid sin behandling av den nämnda propositionen beslutade riksdagen att hos Kungl. Maj:t begära förslag till 1974 års höstriksdag i syfte att låta ifrågavarande lättnader omfatta även beskattningen av gåva av företag.

Sedan företagsskatteberedningen (Fi 1970: 77) med anledning av riksdagens begäran fått i uppdrag att utarbeta ett förslag i ämnet, har beredningen avgett en promemoria (Ds Fi 1974: 12) Skattelättnader vid gåva av familjeföretag.¹

Efter remiss har yttranden över promemorian avgetts av kammarkollegiet, riksskatteverket (RSV), Göta hovrätt, Stockholms tingsrätt, länsstyrelserna i Stockholms, Malmöhus samt Göteborgs och Bohus län, Familjeföretagens förening, Landsorganisationen i Sverige (LO), Lantbrukarnas riksförbund (LRF), Svensk industriförening, Svenska arbetsgivarföreningen (SAF), Svenska företagares riksförbund, Sveriges advokatsamfund, Sveriges hantverks- och industriorganisation (SHIO) samt Sveriges industriförbund (SIF). LRF har åberopat yttrande av Lantbrukets skattedelegation. SAF och SIF har avgett gemensamt yttrande.

Gällande regler

Vid förmögenhets- och arvsbeskattningen får lager och inventarier som ingår i förvärvskällorna jordbruksfastighet och rörelse tas upp till det lägsta värde som kunnat godtas vid inkomstberäkningen. Lager får

¹ Promemorian har utarbetats av en särskild arbetsgrupp inom beredningen under ledning av generaldirektören Sten Walberg. I övrigt består gruppen av jur. dr Bertil af Klercker, skattedirektören Carl-Gustaf Petersson och kammarrättsassessorn Per Anclow.

sålendes tas upp till lägst 40 % av anskaffnings/återanskaffningsvärdet efter avdrag för inkurans och på motsvarande sätt får inventarier redovisas till de lägsta värden som kan följa av avskrivningsreglerna vid inkomstberäkningen. För att inte lämna utrymme för opåkallade skattelättnader finns en spärregel som innebär att minst 60 % av företagets värde beräknat enligt tidigare gällande regler skall tas upp till beskattning. Nu återgivna värderingsregler tillämpas även vid s. k. substansvärdering av aktiebolag och kommer därigenom att påverka värdet av aktier i fåmansbolag. I denna del har RSV meddelat anvisningar (RSV Dt 1974: 27).

Vid gåva medges som nyss nämnts inga särskilda skattelättnader utan här beskattas den bortgivna egendomen efter det allmänna saluvärdet i den mån inte särskilda värderingsföreskrifter finns.

Företagsskatteberedningens promemoria

Företagsskatteberedningens förslag syftar till att på lämpligt sätt söka inpassa gåvobeskattningen i det system som för familjeföretagens vidkommande gäller vid förmögenhets- och arvsbeskattningen. En utgångspunkt har varit att söka nå fram till enkla regler men samtidigt söka möta mer väsentliga risker för missbruk. De inskränkningar som härvidlag bedömts som påkallade tar sikte på sådana fall där gåvoskatteunderlaget otillbörligen minskas eller där man över huvud taget främst från gåvoskattesynpunkt kan ställa sig tvivlande till gåvans utformning. Den omständigheten att en gåva medför skattefördelar, stundom t. o. m. betydande, utgör enligt beredningen däremot ensamt inget skäl att utesluta gåvan från kapitalskattelättnader. Att en gåva kan ge skattemässiga fördelar vid inkomst- eller förmögenhetsbeskattningen har alltså inte ansetts utgöra skäl att inskränka eventuella lättnader vid gåvobeskattningen. Sådana förhållanden bör enligt beredningen i stället rättas till genom ingrepp på inkomst- och förmögenhetsskattelagstiftningens område. Beredningen påpekar även att de framlagda förslagen i viss mån kan sägas vara av provisorisk karaktär med hänsyn till att beredningen även har som uppgift att föreslå åtgärder i syfte att underlätta generationsväxlingarna för familjeföretagare.

I promemorian redovisas olika tänkbara begränsningar, såsom att för lättnad vid gåvobeskattning uppställa krav på att gåvotagaren skulle vara en givaren närstående person eller ha uppnått myndig ålder. Begränsningar av sådant slag har dock ansetts vara av begränsat praktiskt värde och dessutom stundom direkt kunna lägga hinder i vägen för önskvärda gåvor. Man har i stället valt att utforma begränsningarna genom att ställa upp krav på gåvans juridiska utformning. För att inte lämna utrymme för konstlade gåvotransaktioner av dessutom ofta svårkontrollerad natur krävs enligt förslaget att gåvan skall vara "utan för-

behåll till förmån för givaren eller annan". Skattelättnad skall nämligen inte medges om gåvan delats upp på så sätt att olika rättigheter upplåtits till skilda mottagare. Till förbehåll i detta sammanhang räknas främst sådana föreskrifter som har eller kan få betydelse för gåvoskattens höjd. Däremot bör det enligt beredningen inte vara något hinder för skattelättnad att en givare kvarstår som verkställande direktör i ett företag som han ger till sina barn. Likaså bör en givare kunna hyra eller arrendera den bortgivna egendomen av gåvotagarna. Självfallet måste det då ytterligare krävas att givaren inte i samband med gåvan bestämmer hyran eller arrendet väsentligt annorlunda än enligt allmänna marknadsnormer, eljest föreligger ett otillåtet förbehåll.

Likaså utesluts från gåvoskattelättnader sådana fall där det är fråga om olika uppdelningar av företag eller jordbruk, t. ex. om en del av företaget eller dess tillgångar ges till en person under det att givaren behåller den återstående delen. Sådana uppdelningar har i regel sin grund i en önskan att mildra inkomstbeskattningen men kan också få betydelse för gåvoskattens storlek. Gåvoskattelättnaderna är enligt förslaget i princip begränsade till fall då en hel förvärvskälla ges bort. Gåvan kan ske till en person eller med idcella andelar till flera personer. Skattelättnad avses skola medges även sådana fall där någon ger bort hela sin andel i en förvärvskälla. En person som innehar två förvärvskällor kan enligt förslaget även ge bort en av dessa utan att lättnaderna uteblir. Om givaren driver rörelsen eller jordbruket i aktiebolag eller handelsbolag, skall motsvarande krav i stället avse hans aktier eller andelar. Samtliga givaren tillhöriga aktier eller andelar i bolaget måste ges bort samtidigt.

Beredningen har även övervägt att uppställa mer detaljerade krav i detta sammanhang med tanke på möjligheten att en skattskyldig delar upp sin näringsverksamhet. Ett särskilt bolag bildas för att t. ex. inneha företagets maskinpark och ett annat bolag får sköta driften i övrigt. Vill man komma till rätta med sådana förfaranden blir det enligt beredningen nödvändigt att delvis återgå till metoden med detaljreglering, som används i det tidigare gällande provisoriet. Gåvoskattelättnad skulle då inte medges vid gåva av sådan förvärvskälla som har ett naturligt samband med annan av givaren innehavd förvärvskälla med mindre även den sistnämnda bortgavs. Riskerna för missbruk av detta slag torde enligt beredningen numera ha minskat något med tanke på de skärpta kraven för bildande av aktiebolag. För enskild rörelseidkare eller jordbrukare är det inte heller utan vidare möjligt att med skattemässig verkan dela upp sin verksamhet i skilda förvärvskällor. Det kan tänkas att en enskild rörelseidkare eller jordbrukare genomför en sådan uppdelning genom att utnyttja andre maken som självständigt skattesubjekt. Beredningen har dock funnit att dylika förfaranden endast kan bemästras med hjälp av synnerligen ingående regler som blir svåra att tillämpa för både enskilda och myndigheter. Med de begränsningar som i övrigt

föreslagits kommer också sådana förfaranden att i regel bli mindre lönsamma. För att skattelättnader skall medges måste ju givaren förbehållslost ge bort all sin rätt. Skulle en uppdelning mellan olika förvärvskällor eller ett företags delning mellan makar inte vara skatterättsligt eller civilrättsligt korrekt utblir lättnaderna vid gåva. Är åter alla uppdelningar, liksom även själva gåvan, riktigt gjorda torde i allmänhet inslaget av "gåvoskatteflykt" vara så föga framträdande att särregler knappast behövs.

Beredningens förslag innebär att de gällande lättnaderna vid arvsbeskattningen tillämpas även vid beräkningen av gåvoskatten, om gåvan uppfyller de tidigare nämnda kraven. Skulle däremot de angivna villkoren inte vara uppfyllda avses gåvoskatten beräknas enligt de nu gällande reglerna.

För att reglerna inte skall kunna missbrukas innehåller förslaget även ett krav på att gåvotagaren fortsätter att driva företaget en viss minsta tid efter gåvan. De skattelättnader som avses skola medges enligt de i promemorian föreslagna generella reglerna kan stundom bli betydande, och det skulle då kunna vara frestande för en fader att ge barnen ett företag, som han ändock tänkt sälja, och i stället låta barnen svara för försäljningen. På så sätt skulle barnen gåvoskattefritt kunna tillföras stora övernärden. Den föreslagna tiden har avvägts så att gåvotagaren får bära en företagsekonomisk risk så länge att det inte lönar sig att spekulera i de skattemässiga fördelarna av en gåva och därpå följande försäljning. Beredningen föreslår att tiden bestäms till fem år. Under denna tid får således gåvotagaren inte behålla skattelättnaden om han frivilligt säljer eller på jämförbart sätt avyttrar egendomen eller väsentlig del därav. Expropriation, exekutiv försäljning eller konkurs leder inte till att skattelättnaden bortfaller. Inte bara försäljningar av själva förvärvskällan eller den mottagna aktieposten som sådan skall beaktas. Även omfattande delförsäljningar som inte utgör ett naturligt led i verksamheten bör föranleda att gåvoskattelettnaden förloras. Man syftar här på försäljningar av så stora delar av inkråmet i företaget att detta väsentligt minskar i värde. Såsom en riktpunkt har angetts att 40 % av värdet på företagens tillgångar säljs — här bortses från tillfälliga lagerförändringar — eller att en ideell andel på minst 40 % av företaget avyttras. Skattelättnaden går däremot inte förlorad om egendomen övergår till annan på grund av arv, testamente eller bodelning i anledning av makes död. Ny gåva, liksom bodelning av annan anledning än makes död, avses dock medföra att gåvoskattelettnaden bortfaller.

Beredningen har strävat efter att utforma en ändamålsenlig och samtidigt enkel teknik för tillämpningen. Beredningen har därför avvisat tanken på anstånds förfaranden o. d. och i stället föreslagit att en försäljning inom femårsperioden skall utlösa ny gåvobeskattning. En skattepliktig gåva skall då anses föreligga med det belopp varmed den ur-

sprungliga gåvan nedsatts. Med hänsyn till att sammanläggningstiden enligt gällande bestämmelser är tio år, kommer skattläggningen efter en sådan försäljning att i allt väsentligt ge samma resultat som om all egendom samtidigt givits bort och full skatt uttagits.

Några särskilda kontrollföreskrifter utöver de som redan finns i arvs-skatteförfordningen (AGF) har beredningen inte funnit påkallade. Enligt 45 § D skall gåvotagaren avge gåvodeklaration i anledning av den "nya" gåvan. Det får vidare anses ligga inom ramen för beskattningsmyndigheternas allmänna kontrollverksamhet att undersöka huruvida egendomen finns kvar hos gåvotagaren vid femårstidens utgång. Närmare föreskrifter härom torde kunna intas i tillämpningskungörelsen till AGF.

De föreslagna gåvoskattelättnaderna, som intagits i ett nytt andra stycke till 43 § AGF, har avsetts skola få tillbakaverkande effekt. De nu gällande arvsskattelättnaderna trädde i kraft den 25 juni 1974 och av likformighetsskäl föreslås att de nya gåvoskattereglerna skall omfatta även gåvor som skett före ikraftträdandet men efter den 24 juni 1974.

Remissyttrandena

Beredningens förslag har i allt väsentligt fått ett gynnsamt mottagande av remissinstanserna. De invändningar som framförts har avsett detaljer i förslaget. Som helhet har förslaget i regel tillstyrkts eller lämnats utan erinran. *Länsstyrelsen i Malmöhus län* finner förslaget väl genomtänkt och tillstyrker det. *Kammarkollegiet* lämnar förslaget utan erinran. *RSV* anser villkoret för skattelättnad vara ändamålsenligt utformat. *LRF* hälsar det framlagda förslaget i dess väsentliga utformning med tillfredsställelse. *LO* finner mot bakgrund av de av riksdagen fattade besluten inte anledning motsätta sig den föreslagna harmoniseringen mellan arvs- och gåvoskatten.

En del remissinstanser har framhållit att de föreslagna reglerna bör ses som ett provisorium i avvaktan på en mer slutgiltig lösning av frågorna kring generationsväxlingarna i familjeföretag. Uttalanden i denna riktning görs av *Familjeföretagens förening*, *SHIO*, *Svenska företagares riksförbund*, *SAF* och *SIF*. *SHIO* uttalar i sammanhanget att de begränsningar som föreslagits av möjligheterna att få gåvoskattelättnad i icke ringa mån minskar förslagets värde. *LO* understryker att de förslag som hittills avlämnats angående beskattning av familjeföretag endast måste anses som provisoriska i avvaktan på en mer omfattande utredning om familjeföretagens situation, där inte enbart beskattningsfrågor behandlas.

Enligt förslaget skall gåvoskattelättnad inte medges om gåvan är försedd med förbehåll till förmån för givaren eller annan. Den begränsningen har i regel godtagits eller lämnats utan särskild erinran av remissinstanserna. *RSV* betonar vikten av att en efterföljande kontroll sker av

de ursprungliga gåvovillkoren så att inte dessa med tiden frångås eller ges annat innehåll. *LRF* berör i sitt yttrande några vanliga villkor som brukar förekomma vid gåva och där tvekan förkligger om de skall anses tillåtna enligt de föreslagna reglerna. Som exempel nämns förbud för gåvotagaren att överlåta eller inteckna en mottagen fastighet utan givarens samtycke, eller att egendom vid mottagarens död skall tillfalla viss bestämd person. *Familjeföretagens förening* anser att det med tanke på generationsväxlingsaspekten borde vara tillåtet för en givare att inte bara, som enligt förslaget, kvarstå som verkställande direktör utan även att erhålla rösträttsfullmakt beträffande aktier för viss tid.

Enligt förslaget är vidare skattelättnaderna begränsade till de fall där gåvan avser all givarens rätt till en rörelse eller ett jordbruk. Drivs verksamheten i aktiebolagsform innebär kravet att han måste ge bort alla sina aktier i företaget. *RSV* anser att den möjlighet till obehörig skattelättnad som eventuellt kan uppnås vid uppdelning av naturlig förvärvskälla i samband med gåva av företag bör förhindras redan nu.

LRF framhåller att begreppet "all givarens rätt till förvärvskälla enligt kommunalskattelagen" vid gåvobeskattningen måste ha ett delvis annat innehåll än vid arvs- och förmögenhetsbeskattningen. Vid gåva måste förvärvskällan i detta sammanhang begränsas till att omfatta de tillgångar och skulder som normalt brukar ingå vid oneröst överlåtande av verksamhet i jordbruk och rörelse, dvs. på tillgångssidan fastighet, inventarier, lager och varufordringar och på skuldsidan inteckningsskulder samt varu- och omkostnadsskulder. *LRF* nämner att exempelvis insatser i jordbrukets ekonomiska föreningar inte brukar övergå vid överlåtelser av jordbruk. Likaså kan vissa förändringar ske på skuldsidan vid överlåtelser. Man påpekar vidare att det vid gåva av jordbruksfastighet till flera barn brukar förekomma att det barn som skall bruka fastigheten erhåller inventarier, lager och övrigt "inkräm" från givaren under det att själva jordbruksfastigheten tillfaller barnen gemensamt. En dylik uppdelning bör enligt *LRF* inte utesluta gåvoskattelättnader.

SAF och *SIF* anser att i princip borde även överlåtelse av enstaka inventarier eller enstaka lagertillgångar genom gåva kunna ske till samma värde från gåvoskattesynpunkt, under förutsättning att mottagaren skall använda tillgångarna i förvärvsverksamhet. Man förutsätter dock att frågan blir föremål för förnyade överväganden i samband med det fortsatta arbetet på att lösa kapitalskatteproblemen i familjeföretag. Likartade synpunkter framförs av *SHIO*.

Den av beredningen föreslagna konstruktionen att en ny gåva skall anses förcligga om gåvotagaren säljer egendomen eller väsentlig del därav inom fem år efter gåvotillfället har i allmänhet accepterats. *Länsstyrelsen i Stockholms län* har som enda erinran mot de föreslagna skattelättnaderna framfört tanken att tiden borde bestämmas till tio år. *Svensk industriförening* anser däremot att tiden bör bestämmas till tre år med

hänsyn till svårigheterna för en gåvotagare att göra mer tillförlitliga lönsamhetsbedömningar. LRF framhåller att omständigheter kan inträffa som nödvändiggör en försäljning inom femårstiden men där billighets-skäl talar mot en ytterligare gåvoskattebelastning. Även *Stockholms tingsrätt* redovisar likartade synpunkter men anser det dock vara förenat med betydande svårigheter att närmare avgränsa olika fall och pekar för övrigt på den allmänna möjligheten för Kungl. Maj:t att enligt 58 a § AGF efterge skatt. Tingsrätten föreslår även en viss ändring av sammanläggningsreglerna i 19 § AGF med hänsyn till den "nya" gåvans utformning.

I övrigt har en del speciella frågor berörts av remissinstanserna. *Länsstyrelsen i Malmöhus län* framhåller angelägenheten av att närmare föreskrifter meddelas rörande kontrollen av att den bortgivna egendomen finns i behåll vid femårstidens utgång. LRF påpekar att den olika behandlingen i inkomstskattehänseende av skogskontomedel vid arv och gåva bör undanröjas. LRF framhåller vidare som sin mening att de redan gällande skattelättnaderna även omfattar jordbruk med kontantmässig inkomstredovisning men att olika meningar härvidlag gjort sig gällande i det praktiska arbetet.

Departementschefen

Allmänna synpunkter

Våren 1974 ersattes de tidigare gällande provisoriska reglerna om lättnader vid förmögenhets- och arvsbeskattningen av familjeföretag med ett nytt system av mer generell typ (prop. 1974: 98, SkU 1974: 38, rskr 1974: 259, SFS 1974: 311 och 312). Systemet innebär ytterligare lättnader i kapitalskattehänseende för små och medelstora företag och jordbruk. De nya reglerna medför bl. a. ökad likställdhet i skattehänseende mellan skilda företagsformer på så sätt att skattelättnaderna har givits en enhetlig utformning. Reglerna tar sikte på själva det kapital som är nedlagt i en rörelse eller ett jordbruk. Man har således övergett den metodik som kännetecknade det provisoriska systemet med dess detaljerade krav på ett ekonomiskt och personligt samband mellan familjeföretaget och dess ägare. De nya bestämmelserna har i stället fått sin form med utgångspunkt i de små och medelstora företagens särskilda svårigheter med likviditet och kapitalanskaffning. En annan strävan har varit att skapa kapitalskattelättnader, som smidigt låter sig anpassas i skattesystemet i stort.

Liksom fallet var i det tidigare gällande provisoriet omfattas gåvobeskattningen inte av de bestämmelser som medför lättnader i kapitalbeskattningen. Vid gåva är situationen en helt annan än vid arvfall. Givare och gåvotagare kan i regel utforma gåvan med hänsyn till de skattemässiga effekterna. Till bilden hör också att gåvoinstitutet stundom använts

för att komma i åtnjutande av skattefördelar även på andra områden än inom kapitalbeskattningen.

I samband med sin behandling av prop. 1974: 98 begärde riksdagen förslag från Kungl. Maj:t innebärande att skattelättnaderna under vissa omständigheter skall kunna medges även vid gåvobeskattningen. Vidare framhöll riksdagen att generationsväxlingsproblematiken för familjeföretagare påkallade ytterligare överväganden.

Åt företagsskatteberedningen uppdrogs att utarbeta förslag med anledning av riksdagens begäran. Beredningen har redovisat sina förslag i promemorian (Ds Fi 1974: 12) Skattelättnader vid gåva av familjeföretag. I promemorian föreslås att gåvoskatten inordnas i det nuvarande systemet för kapitalskattelättnader. I syfte att motverka skatteflykt avses enligt promemorian lättnader inte kunna medges annat än vid förbehållslösa gåvor, som omfattar all givarens rätt till förvärvskälla enligt kommunalskattelagen (1928: 370). Vidare krävs enligt förslaget att gåvan förblir i gåvotagarens ägo under en tid av minst fem år. Förslaget har fått ett klart positivt mottagande av remissinstanserna.

För egen del vill jag framhålla följande. Utgångspunkten för de lättnader i kapitalbeskattningen som beslutades i våras var som jag nyss antytt de särskilda likviditets- och kapitalanskaffningsproblemen för små och medelstora företag. Ett känt faktum är att förmögenhetsskatten och arvsskatten kan vålla särskilda bekymmer härvidlag och att varje ekonomisk påfrestning innebär en otrygghetsfaktor för de anställda. Ca 25 % av samtliga löneanställda arbetar i familjeföretag. I fråga om gåvobeskattningen är situationen annorlunda. Såväl förmögenhetsskatten som arvsskatten omfattar i princip företagets hela förmögenhet. I gåvofallet kan emellertid omfattningen av skatteunderlaget noga bestämmas med sikte på bl. a. skatteeffekterna. Detta gäller för övrigt inte bara gåvoskatteeffekterna utan även andra skatteeffekter. Bl. a. på grund av dessa omständigheter — liksom den uppenbara risken för skatteflyktstransaktioner under gåvans täckmantel — har jag i samband med att jag lade fram förslaget om kapitalskattelättnader för familjeföretag och jordbruk inte ansett det i samma mån angeläget att inordna gåvobeskattningen i systemet. Det finns givetvis utrymme också för andra synpunkter — t. ex. behovet av långsiktig planering för familjeföretag med sikte på generationsväxling, där gåva av företaget till barnen kan vara en lämplig form att lösa problemen. Det förslag som företagsskatteberedningen lagt fram innebär en lösning med hänsyn tagen till både generationsväxlingsproblematiken och skatteflyktsriskerna. Förslaget är dessutom enkelt att tillämpa och jag föreslår att det läggs till grund för lagstiftning. Med hänsyn till företagsskatteberedningens fortsatta arbete med de små och medelstora företagens problematik vill jag emellertid förutskicka att förslaget — liksom de redan genomförda lättnaderna i fråga om förmögenhets- och arvsskatten — i viss mån kommer att få provisorisk karaktär.

Gåvoskattelättnadernas utformning

Som en viktig förutsättning för att de vid förmögenhets- och arvsbeskattningen nu gällande lindrigare värderingsreglerna skall få tillämpas vid gåva har beredningen angett kravet på att gåvan skall vara förbehållslös. Även jag vill betona vikten av att detta villkor verkligen är uppfyllt. Således måste också i efterhand kontrolleras att villkoret efterlevs. Med hänsyn till att besvärstiden enligt förordningen (1941: 416) om arvsskatt och gåvoskatt (AGF) är tre år finns goda möjligheter att åstadkomma rättelse om det sedermera skulle visa sig att ett otillåtet förbehåll funnits. Ett arrangemang som däremot enligt beredningens mening inte skall hindra skattelättnad är avtal om att givaren får kvarstå som verkställande direktör i det företag som han ger bort eller att arrendera ett jordbruk som bortskänkts, under förutsättning givetvis att lön resp. arrende inte bestäms högre eller lägre än vad som kan anses acceptabelt med utgångspunkt i marknadsmässiga förhållanden. Ett otillåtet förbehåll skall däremot anses föreligga även i nu avsett fall om gåvan skett under förutsättning att givaren skall kvarstå som verkställande direktör. Anställningsförhållandet får således inte vara ett villkor för gåvan. Inte heller får givaren förbehålla sig rätt att på något sätt bestämna över gåvans framtida öden som t. ex. att egendomen inte får överlåtas utan givarens samtycke. Däremot är det inte fråga om förbehåll om det föreskrivs att egendomen skall tillhöra gåvotagaren enskilt eller att gåva till omyndig skall stå under särskild förvaltning. Till förbehåll räknas även att annan gåvotagare skall ha vissa fördelar av gåvan. Varje uppdelning, som ägaren av ett företag gör genom att tillerkänna en mottagare äganderätt och en annan mottagare en mer begränsad rätt, skall enligt förslaget utesluta att de gynnsammare värderingsreglerna tillämpas. Bortsett från att dylika uppdelningar vållar svårigheter från kontrollsynpunkt kan de inte anses ingå som ett naturligt led i strävandena att lösa generationsväxlingsproblemen. En remissinstans har ställt frågan huruvida otillåtet förbehåll skall anses föreligga, om föreskrifter lämnats om den bortgivna egendomens fördelning vid gåvotagarens död, dvs. regler om s. k. sekundosuccession. Sådana föreskrifter som innebär att den förste innehavaren har fått enbart nyttjanderätt, medför att det föreligger ett otillåtet förbehåll. Är däremot gåvan så utformad att den första innehavaren har s. k. fri förfoganderätt, är den efterföljandes rätt knappast av den art att man kan tala om ett förbehåll till förmån för honom. Till bilden hör att en gåva av sistnämnda slag skall vid beskattningen genomgående värderas som ägd egendom.

Jag ansluter mig helt till beredningens uppfattning i nu berörda avscenden. Det finns således ingen anledning att, som en remissinstans föreslagit, uppmjuka kravet på förbehållslöshet. Vid gåva av aktiebolag skall således gåvoskattelättnader inte kunna medges, om givaren fått rösträttsfullmakt eller liknande utfästelser vid gåvan.

Även den andra av de begränsningar som beredningen föreslagit — kravet på att gåvan skall omfatta all givarens rätt till förvärvskälla — är enligt min mening godtagbart utformad.

Vilka tillgångar och skulder som skall anses ingå vid förmögenhetsberäkningen av en förvärvskälla kan i det enskilda fallet vara vanskligt att avgöra. Motsvarande problem fanns redan under de provisoriska reglernas tid. Svårigheterna uppkommer främst vid verksamheter som drivs i form av enskild firma. Någon exakt beskrivning av gränserna för en enskild rörelse eller ett jordbruk kan inte lämnas, eftersom förvärvskällan civilrättsligt sett inte är någon självständig förvaltningsenhet. Viss ledning bör emellertid kunna hämtas från bokföringen. För flertalet av de verksamheter som det här gäller föreligger bokföringsskyldighet. För att skattelättnader skall kunna medges bör gåvan omfatta alla de tillgångar och skulder som normalt hör till förvärvskällan och som har ett direkt samband med denna. Lantbrukarnas insatser i ekonomiska föreningar torde inte en mellanställning härvidlag med hänsyn till medlemskapets personliga karaktär. Att en givare behåller värdet av sådana insatser bör då inte heller utesluta skattelättnader. Skattelättnader skall däremot naturligtvis inte medges vid gåva av enstaka rörelsetillgångar. Detta innebär att en gåva inte med bibehållen rätt till skattelindring kan genomföras på så sätt att flera mottagare får var sin ideell andel av förvärvskällan och en annan eller en av dem "inkrâmet".

Som jag tidigare påpekat är det viktigt att det kontrolleras att en gåva verkligen uppfyller förutsättningarna för skattelättnader. Lika viktig är den efterföljande kontrollen. Det gäller därvid att särskilt kontrollera att inte sådana åtgärder vidtagits med den bortgivna egendomen under femårstiden att en ny gåvobeskattnings skall ske. I denna del behövs närmare föreskrifter. Det ankommer på kammarkollegiet att i egenskap av central granskningsmyndighet utöva tillsyn över att kontrollen blir effektiv. Närmare föreskrifter om kontrollen kommer att meddelas i kungörelsen (1958: 563) med tillämpningsföreskrifter till AGF. Dessa föreskrifter kräver inte riksdagens medverkan.

Övriga frågor

Som har framgått av den tidigare redogörelsen genomfördes skattelättnaderna på förmögenhetsskattens och arvsskattens område på det sättet att de i inkomstskattehänseende godtagna värdena på lager och inventarier i jordbruk och rörelse får användas vid värderingen för förmögenhet och arvsskatt. De speciella värderingsreglerna vid inkomstbesattningen är i sin tur motiverade av behovet av konsolidering, sett mot bakgrunden av att i förvärvskällor som inkomstbesattas på grundval av bokföringsmässig redovisning även ännu inte realiserade vinster av försäljningar i förvärvskällan tas till besattnings. I inkomstlagen jordbruksfastighet och rörelse sker inkomsttaxeringen numera alltid på grundval av bokfö-

ringsmässig redovisning. Ett undantag därifrån finns emellertid. Undantaget utgörs av de kategorier lantbrukare som med hänsyn till 2 § lagen (1972: 742) om ikraftträdande av lagen (1972: 741) om ändring i kommunalskattelagen (1928: 370) fortfarande och i princip sist t. o. m. 1978 års taxering får redovisa inkomst av jordbruksfastighet enligt kontantprincipen. Det rör sig här således om ett problem av begränsad räckvidd, och detta så mycket mer som den obligatoriska övergången från kontantredovisning till bokföringsmässig redovisning, vilken påbörjades redan vid 1974 års taxering, sker så att de större jordbruken går över först. Billighetsskäl kan anföras för att även kontantjordbruken får skattelättnader på samma sätt som övriga jordbruk och jag vill därför föreslå att en sådan ändring nu genomförs. Mitt förslag innebär sålunda att lantbrukare med kontantmässig redovisning får ta upp lager till lägst 40 %. Med hänsyn till frågans begränsade betydelse har ändringen skett i form av tillägg till övergångsbestämmelserna till den tidigare lagstiftningen.

I prop. 1974: 177 har föreslagits bl. a. särskilda bestämmelser om insättning på investeringskonto för skog. Liksom beträffande skogskontomedel bör dessa insättningar få tas upp till halva värdet. I syfte att åstadkomma en bättre anpassning till vad som gäller vid inkomsttaxeringen i fråga om uppskov med beskattningen föreslår jag en justering av författningstexten så att ordet *innestå* utbyts mot ordet *insatts*. Härigenom kan även insättningen efter beskattningsårrets utgång beaktas. Bestämmelserna om fondavsättningar har vidare ändrats så att även avsättningar till andra fonder än de som nu är upptagna i lagen skall kunna beaktas. Däremot är jag f. n. inte beredd att framlägga förslag om ändrade inkomstskatteregler för medel som *innestår* på skogskonto. Liksom enligt gällande regler bör gäva utlösa inkomstbeskattning av sådana medel.

Jag vill i detta sammanhang ta upp en fråga som berör 1975 års fastighetstaxering. I prop. 1974: 116 föreslogs nya regler för 1975 års *taxering av vattenfallsfastigheter*. Dessa har antagits av riksdagen (SFS 1974: 295). De nya bestämmelserna innebar vissa ändringar i fråga om beaktande av ersättningskraft vid taxeringen. I prop. 1974: 116 erinrades om att riksdagen samtidigt förelagts förslag (prop. 1974: 83, SkU 1974: 35, rskr 1974: 231) om ändringar av ersättningsbestämmelserna i vattenlagen (1918: 523) (VL). Ändringarna innebar bl. a. att bestämmelserna i VL om ersättningskraft skulle bytas ut mot nya bestämmelser om andelskraft. Jag förutskickade att om riksdagen beslöt om sådana nya regler i VL som berör 1975 års taxering av vattenfallsfastigheter skulle en kompletterande proposition angående hithörande fastighetstaxeringsfrågor föreläggas riksdagen före nämnda taxering.

Riksdagen har numera antagit nya ersättningsregler enligt VL. De nya reglerna har trätt i kraft den 1 juli 1974 (CU 1974: 28, rskr 1974: 229,

SFS 1974: 273). Dessa ändringar innebär bl. a. att bestämmelserna om ersättning genom kraftöverföring ersätts av det nya institutet andelskraft.

De nu upphävda bestämmelserna om ersättning genom kraftöverföring (9 kap. 13—45 §§ VL i lydelse före den 1 juli 1974) innebar att ersättning i allmänhet skulle utgå i form av kraft, när annans vattenkraft togs i anspråk för gemensamt tillgodogörande. Skyldigheten att leverera ersättningskraft är genom beslut av vattendomstolen knuten till kraftverksfastigheten. Rättigheten till kraften är också knuten till viss fastighet och kan flyttas över till annan fastighet endast efter medgivande av vattendomstolen. Ersättningstagaren skall i viss utsträckning bidra till kostnaderna för produktion och överföring av ersättningskraften. Hans vederlag, den s. k. uttagningskostnaden, kan tas ut enligt två alternativ. Det ena innebär att ersättningstagaren betalar uttagningskostnaden i pengar. Enligt det andra alternativet fastställs även uttagningskostnaden till ett kraftbelopp, med vilket man reducerar det kraftbelopp ersättningstagaren annars skulle ha fått.

Enligt övergångsbestämmelserna (punkt 6) till 1974 års ändringar i VL skall i fråga om ersättning som enligt äldre lag bestämts att utgå genom ersättningskraft de äldre bestämmelserna fortfarande gälla. Vattendomstolen kan besluta att ersättningskraft skall avlösas mot ersättning i pengar. Beslut om ersättningskraft kan fortfarande meddelas i mål som anhängiggjorts före den 1 juli 1974 (punkt 2 i övergångsbestämmelserna).

De nya bestämmelserna om andelskraft har tagits upp i 2 kap. 6 § VL (i lydelse enligt SFS 1974: 273). Den vars vattenkraft tas i anspråk av annan kan under vissa förutsättningar få delta i tillgodogörandet. Han är då berättigad till andel i kraftproduktionen (andelskraft) och skyldig att bidra till kostnaderna för kraftanläggningens utförande, drift och underhåll, allt i förhållande till sin andel i den vattenkraft som skall tillgodogöras vid anläggningen. Skyldigheten att tillhandahålla andelskraft resp. rättigheten till andelskraften skall vara förenad med viss fastighet. Andelskraften förutsätter beslut av vattendomstol. I motsats till vad som gällde i fråga om ersättningskraft kan rätt till andelskraft tillerkännas även den vars vattenkraft tillgodogörs av annan på grund av överenskommelse (se prop. 1974: 83 s. 186).

Ersättningskraft kommer även i fortsättningen att i stor utsträckning finnas kvar och bör därför allttjämt behandlas i reglerna om fastighetstaxering. För skyldighet att leverera andelskraft skall liksom då det gäller ersättningskraft avdrag göras vid beräkning av kraftverksfastighetens värde och tillägg göras till värdet av den fastighet som andelskraften är knuten till. Vid värderingen av andelskraften kan man jämföra andelskrafttagaren med en delägare i kraftverket. Värderingen bör därför utgå från kraftverkets värde före avdrag för skyldighet att leverera andelskraft och motsvara andelskrafttagarens del i den vattenkraft som skall

tillgodogöras i anläggningen. En liknande metod borde i praktiken kunna användas också vid värderingen av ersättningskraft. Kraftens bruttovärde fick då uppskattas på grundval av kraftverksfastighetens värde. Ett sådant tillvägagångssätt synes dock inte kunna komma i fråga förrän efter den taxeringsperiod som löper efter 1975 års allmänna fastighetstaxering. Reglerna om andelskraft bör tas in i kommunalskattelagen (1928: 370) och gälla fr. o. m. 1975 års allmänna fastighetstaxering.

Hemställan

Jag hemställer att Kungl. Maj:t föreslår riksdagen att antaga inom finansdepartementet upprättade förslag till

1. lag om ändring i lagen (1941: 416) om arvsskatt och gåvoskatt,
2. lag om ändring i förordningen (1974: 312) om ändring i lagen (1941: 416) om arvsskatt och gåvoskatt,
3. lag om ändring i lagen (1947: 577) om statlig förmögenhetsskatt,
4. lag om ändring i förordningen (1974: 311) om ändring i lagen (1947: 577) om statlig förmögenhetsskatt,
5. lag om ändring i kommunalskattelagen (1928: 370).

Med bifall till vad föredraganden sålunda med instämmande av statsrådets övriga ledamöter hemställt förordnar Hans Maj:t Konungen att till riksdagen skall avlåtas proposition av den lydelse bilaga till detta protokoll utvisar.

Ur protokollet:

Britta Gyllensten