

SKATTENYTT

OFFICIELLT ORGAN FÖR TAXERINGSNÄMNSORDFÖRANDENAS RIKSFÖRBUND

NR 5 1981

Ny företagsskattelagstiftning

Av departementsrådet Stig v. Bahr

1 Inledning

Riksdagen har nyligen behandlat regeringens i höstas avlämnade proposition rörande företagsbeskattning (prop. 1980/81:68, SkU 25 och 47, rskr 234). Propositionen, som bortsett från några marginella justeringar godtagits i oförändrat skick, är praktiskt taget identisk med en i maj 1980 till lagrådet överlämnad remiss. Lagrådsremissen bygger i sin tur på företagsskatteberedningens slutbetänkande (SOU 1977:86 och 87).

I samband med behandlingen av propositionen tog riksdagen ställning till ett antal motioner som väckts under allmän motionstid. Två av dessa bifölls. Den första gällde förbudskatalogen i 4 § lagen (1980:953) om särskilt investeringsavdrag för inventarieanskaffning. Enligt lagens ursprungliga lydelse var samtliga släpfordon undantagna från rätten till investeringsavdrag. Riksdagen beslöt nu att mjuka upp denna bestämmelse. Beslutet innebär närmare bestämt att investeringsavdrag kan medges för släpvagnar som dras av traktor eller motorredskap och som används endast på sätt som anges i vägtrafikskattelagen (1973:601) i fråga om traktor klass II. Denna utvidgning av tillämpningsområdet för investeringsavdragen gäller under hela avdragsperioden, dvs. anskaffningar under tiden den 1 november 1980—den 31 december 1981.

Den andra framgångsrika motionen gällde jordbrukares och rörelseidkares kostnader för egen hälsovård. Enligt riksdagens beslut skall dessa kostnader vara avdragsgilla i den mån motsvarande förmån för anställd är skattefri.

För fullständighetens skull bör nämnas att ett av propositionens förslag redan prövats av riksdagen. Det gäller avdragsförbudet för vin och sprit i samband med representation. Förslaget godtogs av riksdagen i december 1980 och

gäller i fråga om representation som utövas efter utgången av år 1980 (SFS 1980:1077). Framhållas kan också att samtliga i propositionen redovisade förslag godtagits utan reservationer i skatteutskottet och enhälligt i riksdagen. I skatteutskottets betänkande 1980/81:25 och — sedan ärendet efter kammarbehandling den 2 april 1981 beslutat att återförvisa ärendet till utskottet — även i betänkandet 1980/81:47 — finns visserligen två reservationer men dessa gäller inte förslagen i propositionen utan några under förra årets allmänna motionstid väckta motioner. I motionerna föreslogs bl.a. ökad rätt till avdrag för kostnader för forskning och utveckling samt att lagen (1979:610) om allmän investeringsreserv skulle upphävas. När riksdagen en vecka senare ånyo behandlade företagsbeskattningen avsågs dessa motioner med knappast möjliga majoritet av riksdagen.

I det följande lämnas en översiktlig redogörelse för innebörden av riksdagens nyligen fattade beslut med anledning av prop. 1980/81:68. En mer ingående presentation av de olika avsnitten kommer i senare nummer av denna tidskrift.

2 De nya reglerna

Avskrivning på anläggningstillgångar

Reglerna om avskrivning på inventarier, byggnader och markanläggningar har blivit föremål för en genomgripande teknisk översyn. I fråga om inventarier har den planliga avskrivningen utmönstrats. Kvar finns bara räkningskapsenlig avskrivning och — med några mindre ändringar — restvärdeavskrivning. Båda avskrivningsmetoderna får användas i inkomstlagen jordbruksfastighet, annan fastighet och rörelse.

Enligt nuvarande regler får utgifter för anskaffning av s.k. korttidsinventarier dras av direkt. Denna omedelbara avdragsrätt har utvidgats till att avse även inventarier av mindre värde.

Vad gäller avskrivning på byggnader och markanläggningar har i förtydligande syfte regler införts om hur anskaffningsvärdet skall beräknas och vid vilken tidpunkt avskrivningen skall påbörjas. Reglerna om uppdelning mellan byggnad, byggnadsinventarier och markinventarier har också preciserats.

Kapitalförluster

Genom den nya lagstiftningen begränsas det skattemässiga kapitalförlustbegreppet avsevärt. Skada eller förstöring av byggnad genom brand eller annan olyckshändelse skall sålunda inte längre anses som kapitalförlust. Detta innebär bl.a. att avskrivningsunderlaget för en skadad byggnad inte skall sättas ned på grund av den värdeminskning som inträffat genom skadan. Har byggnaden totalförstörts medges utrangeringsavdrag. Även på några andra punkter, t.ex. i fråga om utgifter för misslyckade projekt och förluster genom

brottsliga handlingar, har begreppet kapitalförlust fått ett minskat tillämpningsområde.

Delvis som en konsekvens av det nya kapitalförlustbegreppet har skatteplikt införts för försäkringsersättningar avseende driftbyggnader på jordbruksfastighet, hyresfastigheter eller byggnader som används i ägarens rörelse. Samtidigt har möjligheten att göra avsättning till s.k. eldsvådefond förbättrats. Det avsatta beloppet, som är avdragsgillt, får användas för reparation, ny-, till- eller ombyggnad eller för inköp av en ny byggnad.

Pågående arbeten

F.n. finns det inga bestämmelser om hur pågående arbeten skall behandlas i skattehänseende. Sådana regler har nu införts. Utgångspunkten är att inkomsten av ett pågående arbete skall beräknas enligt reglerna för löpande räkning eller reglerna för fast pris. Med löpande räkning avses att ersättningen för arbetet uteslutande eller så gott som uteslutande fastställs på grundval av ett på förhand bestämt arvode per tidsenhet, den faktiska tidsåtgången och uppdragstagarens faktiska utgifter för arbetet.

Utförs ett pågående arbete på löpande räkning skall intäktsredovisningen ske i takt med faktureringen. Värdet av arbetet vid räkenskapsårets utgång behövs inte redovisas som tillgång i bokslutet.

I fråga om pågående arbeten som utförs till fast pris skall värdet av nedlagda kostnader aktiveras i bokslutet medan mottagna ersättningar skuldförs. I byggnads- och anläggningsrörelse godtas den i räkenskaperna godtagna värderingen om värdet av arbetena inte tas upp till lägre belopp än 85% av de direkta kostnaderna. Hantverks- och konsultföretag skall aktivera samtliga direkta kostnader men har rätt till grundavdrag motsvarande ett basbelopp.

Byggnadsrörelse m.m.

Ett annat område som f.n. kännetecknas av brist på vägledande författningsbestämmelser är byggnadsrörelse och handel med fastigheter. Denna brist är till en del botad genom den nya lagstiftningen. Uttryckliga regler har sålunda införts om när en fastighet, som förvärvas av t.ex. en byggmästare, skall anses smittad av förvärvarens verksamhet och därmed få karaktären av omsättningstillgång i rörelsen. Reglerna omfattar även fastigheter som förvärvas av rörelseidkarens make eller av företagsledaren i ett rörelsedrivande fåmansföretag. Frågan om i vilken utsträckning aktier och andelar i fastighetsförvaltande företag skall räknas som omsättningstillgångar behandlas också.

Påpekas kan vidare att ett nytt skatterättsligt institut, avskattning, introducerats. Genom avskattning kan den som genom arv eller gåva förvärvat en smittad fastighet föra över fastigheten från rörelsereglerna till realisationsvinstreglerna. Avskattningen innebär att den nya ägaren beskattas för det belopp varmed fastigheten varit nedskriven vid förvärvet.

Felaktiga balansposter

Felaktiga balansposter kan ge upphov till speciella problem vid taxeringen. Det kan exempelvis vara svårt att avgöra vilket års taxering som skall rättas när felet — t.ex. alltför stor nedskrivning av varufordringar — funnits i flera bokslut. I samband med periodiseringsfel uppkommer vidare inte sällan frågan om den skattskyldige har rätt att kvitta det uppmärksammade felet mot outnyttjat reserveringsutrymme på annat håll. Den nya lagstiftningen ger viss vägledning på dessa besvärliga områden.

Ikraftträdande

De nu redovisade ändringarna av företagsbeskattningen skall i princip tillämpas fr. o. m. 1984 års taxering. För skattskyldiga vars räkenskapsår sammanfaller med kalenderår kommer alltså de nya reglerna att tillämpas på intäkter och kostnader fr.o.m. den 1 januari 1983. Särskilda övergångsbestämmelser gäller för vissa fastigheter och aktier som utgör omsättningstillgång i rörelse vid utgången av år 1982. En ändring i lagen (1979:609) om allmän investeringsfond och lagen (1980:456) om insättning på tillfälligt vinstkonto får dock tillämpas redan vid 1981 års taxering. Ändringen gäller i vilken förvärvskälla fondavsättningen är avdragsgill. Tidigare föreskrevs att avdraget skulle göras i förvärvskällan med den högsta inkomsten. Den genomförda ändringen innebär att företaget får välja förvärvskälla. Hela avdraget måste dock göras i en och samma förvärvskälla.

3 Avslutande synpunkter

Den genomförda lagstiftningen innebär att företagsskatteberedningens slutbetänkande är slutbehandlat. Detta innebär emellertid inte att den allmänna översyn av företagsbeskattningen som inleddes för två år sedan (prop. 1978/79:210) kan betraktas som avslutad. Inom denna del av beskattningen pågår tvärtom f.n. ett intensivt utredningsarbete. Det kan här finnas anledning att skilja mellan utredningar som arbetar inom ramen för det nuvarande systemet och utredningar som kan leda till nya skattesystem. Till den förra gruppen hör 1980 års företagsskattekommitté (B 1979:13), kapitalvinstkommittén (B 1979:05), statsbidragskommittén (B 1979:15) och kulturskattekommittén. Den senare gruppen representeras av realbeskattningsutredningen (B 1978:07), bruttoskattekommittén (B 1979:04) och den aviserade nya utredningen om utgiftsskatt. Vad gäller övergången till ett nytt och bättre skattesystem finns det enligt min mening åtskilligt som talar för en real, dvs. inflationsrensad, beskattning av bl.a. räntor och kapitalvinster. Endast därigenom synes det möjligt att inom överskådlig tid komma från de ofta absurda effekter som det nuvarande skattesystemet i förening med tvåsiffrig inflation ger upphov till.