

Regeringens proposition

Prop. 1995/96:104

1995/96:104

Skatteregler med anledning av nya
årsredovisningslagar, m.m.

Regeringen överlämnar denna proposition till riksdagen.

Stockholm den 6 november 1995

Mona Sahlin

Laila Freivalds
(Finansdepartementet)

Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås vissa skatteregler på företagsskatteområdet med anledning av de nya årsredovisningslagarna för kreditinstitut och värdepappersbolag samt försäkringsföretag som skall träda i kraft vid årsskiftet. Vidare föreslås vissa smärre ändringar i aktiebolagslagen (1975:1385) och i lagen (1967:531) om tryggande av pensionsutfästelse m.m. som en följd av förslagen i prop. 1995/96:10 Års- och koncernredovisning. Dessutom tas i propositionen upp ett antal andra frågor på företagsskatteområdet. Avskattningen av Landshypoteks reservfonder anpassas till vad som gäller för övriga företag. Spärreglerna mot förlustutjämning ändras så att de gäller även underskott som uppkommer hos utländska företag verksamma i Sverige. Förslag lämnas även om skattefrihet för viss utdelning från bankaktiebolag samt om skatteregler för producentorganisationer på fiskets område.

Innehållsförteckning

Prop. 1995/96:104

1	Förslag till riksdagsbeslut	4
2	Lagtext	5
2.1	Förslag till lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370)	5
2.2	Förslag till lag om ändring i lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt	12
2.3	Förslag till lag om ändring i lagen (1955:257) om inventering av varulager för inkomsttaxeringen	20
2.4	Förslag till lag om ändring i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter	22
2.5	Förslag till lag om ändring i lagen (1993:1539) om avdrag för underskott av näringsverksamhet	24
2.6	Förslag till lag om ändring i lagen (1994:760) om inkomstskatteregler vid ombildning av landshypoteksinstitutionen	25
2.7	Förslag till lag om ändring i lagen (1967:531) om tryggande av pensionsutfästelse m.m.	26
2.8	Förslag till lag om ändring i aktiebolagslagen (1975:1385)	27
2.9	Förslag till lag om ändring i försäkringsrörelselagen (1982:713)	28
2.10	Förslag till lag om ändring i bankaktiebolagslagen (1987:618)	29
2.11	Förslag till lag om ändring i sparbankslagen (1987:619)	30
2.12	Förslag till lag om ändring i lagen (1995:000) om medlemsbanker	31
3	Ärendet och dess beredning	32
4	Särskilda värderingsregler för försäkringsföretag och kreditinstitut m.fl.	34
4.1	Inledning	34
4.2	Placeringsstillgångar i försäkringsföretag	35
4.3	Värdering till verkligt värde	37
4.4	Justeringsregel	39
4.5	Utdelningsspärr	41
4.6	Skattemyndighetens kontroll av utdelningsspärr	45
4.7	Ikraftträdande	45
5	Skattefrihet för viss utdelning från bankaktiebolag	46

6	Skatteregler för producentorganisationer på fiskets område	49	Prop. 1995/96:104
7	Landshypoteks reservfonder	51	
8	Spärreglerna mot förlustutjämning	52	
9	Vissa lagtekniska justeringar	52	
10	Budgeteffekter	53	
11	Författningskommentar	54	
11.1	Kommunalskattelagen (1928:370)	54	
11.2	Lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt	55	
11.3	Lagen (1955:257) om inventering av varulager för inkomsttaxeringen	58	
11.4	Lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter	59	
11.5	Lagen (1993:1539) om avdrag för underskott av näringsverksamhet	59	
11.6	Lagen (1994:760) om inkomstskatteregler vid ombildning av landshypoteksinstitutionen	60	
11.7	Lagen (1967:531) om tryggnad av pensionsutfästelse m.m.	60	
11.8	Aktiebolagslagen (1975:1385)	61	
11.9	Försäkringsrörelselagen (1982:713)	61	
11.10	Bankaktiebolagslagen (1987:618)	61	
11.11		61	Sparbankslagen (1987:619)
11.12	Lagen (1995:000) om medlemsbanker	62	
<i>Bilaga 1</i>	Förteckning över remissinstanser (SOU 1995:43)	63	
<i>Bilaga 2</i>	Remitterade lagförslag	64	
<i>Bilaga 3</i>	Lagrådets yttrande	80	
	Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 6 november 1995	83	

I Förslag till riksdagsbeslut

Prop. 1995/96:104

Regeringen föreslår att riksdagen antar regeringens förslag till

1. lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370),
2. lag om ändring i lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt,
3. lag om ändring i lagen (1955:257) om inventering av varulager för inkomsttaxeringen,
4. lag om ändring i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter,
5. lag om ändring i lagen (1993:1539) om avdrag för underskott av näringsverksamhet,
6. lag om ändring i lagen (1994:760) om inkomstskatteregler vid ombildning av landshypoteksinstitutionen,
7. lag om ändring i lagen (1967:531) om tryggnad av pensions utfästelse m.m.,
8. lag om ändring i aktiebolagslagen (1975:1385),
9. lag om ändring i försäkringsrörelselagen (1982:713),
10. lag om ändring i bankaktiebolagslagen (1987:618),
11. lag om ändring i sparbankslagen (1987:619),
12. lag om ändring i lagen (1995:000) om medlemsbanker.

Regeringen bemyndigade i augusti 1991 chefen för Justitiedepartementet att tillkalla en kommitté med uppgift att göra en översyn av redovisningslagstiftningen (dir. 1991:71). Kommittén antog namnet Redovisningskommittén.

Kommitténs huvuduppgift är att överväga vilka lagändringar och andra åtgärder som är påkallade för att anpassa lagstiftningen till utvecklingen på redovisningsområdet. I kommitténs uppdrag ingår vidare att behandla en rad övergripande frågor på redovisningsområdet, bl.a. lagstiftningens struktur, kompletterande normgivning och sambandet mellan redovisning och beskattning.

Kommittén har genom tilläggsdirektiv (dir. 1992:91) fått i uppdrag att föreslå de ändringar i redovisningslagstiftningen som är påkallade med anledningen av den europeiska integrationen. Detta uppdrag har senare genom ytterligare tilläggsdirektiv utsträckts till att avse även redovisningslagstiftningen på bank- och försäkringsområdet.

Våren 1994 avgav kommittén delbetänkandet Års- och koncernredovisning enligt EG-direktiv (SOU 1994:17). Betänkandet behandlar bl.a. det åtagande som Sverige har gjort att anpassa de svenska redovisningsreglerna till vissa EG-direktiv.

Regeringen har den 7 september i år beslutat överlämna en proposition till riksdagen med förslag till nya lagar på redovisningsområdet (prop. 1995/96:10 Års- och koncernredovisning). Det gäller i huvudsak tre nya årsredovisningslagar som träder i kraft vid årsskiftet, nämligen årsredovisningslagen (1995:000), ÅRL, lagen (1995:000) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag, ÅRKL och lagen (1995:000) om årsredovisning i försäkringsföretag, ÅRFL.

Våren 1995 avgav kommittén ytterligare ett delbetänkande, Sambandet Redovisning — Beskattning (SOU 1995:43). Betänkandet behandlar frågor om sambandet mellan företagets redovisning och beskattning och lämnar förslag med inriktning på ett minskat samband. Bl.a. föreslås att systemet med bokslutsdispositioner och obeskattade reserver skall avskaffas och vidare att sådana avskrivningar och avsättningar som görs uteslutande av skatteskäl inte skall redovisas i balans- och resultaträkning.

Delbetänkandet har remissbehandlats. I *bilaga 1* finns en förteckning över remissinstanserna. Inom Finansdepartementet har gjorts en sammanställning av remissyttrandena (dnr Fi 95/3241). Sammanställningen finns tillgänglig i lagstiftningsärendet.

Regeringen kommer nu att ta upp vissa av de frågor som behandlats i delbetänkandet.

Remissutfallet på Redovisningskommitténs förslag är övervägande negativt även om ett antal remissinstanser är positiva till att bokslutsdispositioner och obeskattade reserver avskaffas. De negativa synpunkterna har framförallt gällt den skatteregel som kommittén föreslagit för att hindra att företagen delar ut obeskattade inkomster (utdelningsspär).

Skatteförvaltningen har ansett denna bestämmelse krånglig och framhållit att den inte skulle vara lämplig för ADB-mässig kontroll.

Riksskatteverket (RSV) har avstyrkt lagstiftning. Företrädare för näringslivet har varit splittrade när det gäller det minskade sambandet mellan redovisning och beskattning. Företrädare för större företag har sett fördelar med ett minskat samband medan företrädare för småföretagen har pekat på att ett starkt samband för dessa är praktiskt och inte kräver så mycket resurser att hantera.

Vissa remissinstanser har framhållit att med de nya årsredovisningslagarna följer ett krav på företagen att redovisa latent skatt. En redovisning av latent skatt skulle vara tillräcklig för att hindra att för stora belopp delas ut av företagen. Mot detta bör följande framhållas. Den nuvarande kopplingen mellan redovisning och beskattning i förening med aktieägarnas utdelningskrav leder till att företagen tvingas redovisa en högre beskattningsbar inkomst för att kunna uppfylla utdelningskravet. Vid en frikoppling mellan redovisning och beskattning skulle företagen i frånvaro av en utdelningsspärr kunna utnyttja de skattemässiga reservningsmöjligheterna på ett mycket effektivare sätt än i dag och ändå hålla utdelningsnivån oförändrad. Statens skatteintäkter skulle minska avsevärt. En frikoppling mellan redovisning och beskattning utan någon form av utdelningsspärr är därför orealistisk.

Mot bakgrund av remisskritiken har regeringen bl.a. övervägt ett modifierat förslag med en frivillig s.k. utdelningsspärr. Detta skulle innebära att de företag som så önskade även i framtiden skulle kunna redovisa bokslutsdispositioner och obeskattade reserver och därmed inte behöva omfattas av utdelningsspärren. De företag som vill komma ifrån systemet med bokslutsdispositioner och obeskattade reserver skulle kunna göra det. Sannolikt skulle det sistnämnda alternativet väljas främst av de större företagen. Vid beredningen inom Finansdepartementet av kommitténs förslag har fråga uppkommit huruvida ett modifierat förslag i alla delar skulle stå i överensstämmelse med EG:s direktiv på redovisningsområdet. Mot denna bakgrund är det nödvändigt med ytterligare överväganden innan regeringen tar ställning till vad som skulle vara en lämplig ordning. En civilrättslig utdelningsspärr för obeskattade vinster bör också kunna övervägas. Till bilden hör även att den nya årsredovisningslagen för företag i allmänhet inte skall börja tillämpas förrän i fråga om räkenskapsår som påbörjas efter den 31 december 1996. Regeringen lägger därför inte nu fram något förslag i fråga om sambandet mellan redovisning och beskattning för företag i allmänhet.

För kreditinstitut och värdepappersbolag samt försäkringsföretag är emellertid läget ett annat. De nya årsredovisningslagarna för dessa företag skall nämligen tillämpas på räkenskapsår som påbörjas efter den 31 december 1995. Regeringens förslag i propositionen begränsas därför till de nya regler på skatteområdet som är en nödvändig konsekvens av de nya årsredovisningslagarna för kreditinstitut och värdepappersbolag samt försäkringsföretag. RSV har vid den fortsatta beredningen under hand förklarat sig inte ha något att erinra mot att utdelningsspärren införs för denna krets av företag. Härutöver lämnas ytterligare några förslag på

konsekvensändringar till de förslag som regeringen har lagt fram i prop. 1995/96:10, Års- och koncernredovisning, samt vissa förtydliganden som föreslagits i Redovisningskommitténs senaste delbetänkande.

I propositionen tas vidare upp ett antal frågor som inte hänger samman med Redovisningskommitténs arbete. Det gäller bl.a. en framställning från Svenska Bankföreningen avseende skatteregler för att ge bankerna möjligheter att avveckla sitt fastighetsbestånd (dnr Fi95/4032). Under ärendets beredning har synpunkter inhämtats från Finansinspektionen och RSV. Förslaget redovisas i avsnitt 5.

På fiskets område tas upp en fråga om EU-anpassning av skattereglerna för producentorganisationers marknadsreglering. Förslaget som presenteras i avsnitt 6 har utformats i samråd med Fiskeriverket och RSV.

Inom Finansdepartementet har upprättats en promemoria med förslag till ändrade regler för återföring av reservfond inom Landshypotek. Promemorian har remissbehandlats. Remissvaren finns tillgängliga i lagstiftningsärendet (dnr Fi95/1115). I avsnitt 7 redovisas förslagen till ändringar i återföringsreglerna.

I avsnitt 8 lämnas förslag om en justering i underskottsavdragslagen.

Lagrådet

Regeringen beslutade den 12 oktober 1995 att inhämta Lagrådets yttrande över de lagförslag som finns i *bilaga 2*.

Lagrådets yttrande finns i *bilaga 3*.

Lagrådet har föreslagit vissa förtydliganden av lagtexten. Regeringen har i propositionen i allt väsentligt följt Lagrådets förslag. I förhållande till lagrådsremissen har också gjorts vissa andra ändringar av lagtexten, huvudsakligen av redaktionell karaktär.

De lagförslag som presenteras i denna proposition men som inte har remitterats till Lagrådet är av sådan enkel beskaffenhet att Lagrådets hörande skulle sakna betydelse. Yttrande från Lagrådet har därför inte inhämtats över dessa lagförslag.

4 Särskilda värderingsregler för försäkringsföretag och kreditinstitut m.fl.

4.1 Inledning

Regeringen har som tidigare nämnts den 7 september i år lämnat förslag till tre nya lagar om årsredovisning (prop. 1995/96:10 Års- och koncernredovisning). Det är en årsredovisningslag, som är tillämplig på aktiebolag och vissa handelsbolag, en lag om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag och en lag om årsredovisning i försäkringsföretag. De två sistnämnda lagarna innebär bl.a. att vissa tillgångar hos försäkringsföretag samt banker och värdepappersbolag får

värderas till verkligt värde även om detta överstiger anskaffningsvärdet för tillgången. Dagens regler med värdering enligt lägsta värdets princip kan inte enligt EG:s regler behållas för samtliga placeringstillgångar. För att inte dessa regler skall medföra ett förändrat skatteuttag för företagen lämnas i det följande förslag till ändringar på skatteområdet.

I den nämnda propositionen, del 4 s.18 har regeringen föreslagit att indelningen i omsättningstillgångar och anläggningstillgångar upphävs såvitt gäller försäkringsföretag. I stället införs begreppet *placeringstillgångar* som enhetlig beteckning på huvuddelen av ett försäkringsföretags tillgångar. För värderingen av placeringstillgångarna gäller i princip bestämmelserna i förslaget till årsredovisningslag om värdering av anläggningstillgångar, dvs. som regel skall tillgångarna tas upp till anskaffningsvärdet, i förekommande fall efter avdrag för planenliga avskrivningar. På kort sikt kan detta värde vara högre än det verkliga värdet.

Vidare har i propositionen föreslagits att försäkringsföretagen ges rätt att värdera vissa placeringstillgångar till verkligt värde även när detta värde överstiger anskaffningsvärdet. Samma värderingsregel har föreslagits beträffande vissa omsättningstillgångar i kreditinstitut och värdepappersbolag. Om förslagen i dessa delar genomförs blir effekten att berörda företag kan komma att redovisa orealiserade vinster i resultaträkningen. För att förhindra att sådana orealiserade vinster används för utdelning har föreslagits (prop. 1995/95:10 del 3 s.67 och del 4 s.70) att beloppen i fråga skall sättas av till särskilda fonder under bundet eget kapital.

4.2 Placeringstillgångar i försäkringsföretag

Regeringens förslag: Sådana placeringstillgångar för försäkringsföretag som idag anses som omsättningstillgångar skall vid beskattningen behandlas som omsättningstillgångar och värderas enligt lägsta värdets princip trots att de enligt lagen om årsredovisning för försäkringsföretag får värderas antingen med utgångspunkt i anskaffningsvärdet eller till verkligt värde även om detta är högre än anskaffningsvärdet.

Kommitténs förslag: Kommitténs förslag överensstämmer med regeringens förslag.

Remissinstanserna: Enligt RSV kan frikopplingen innebära stora praktiska problem när det gäller att göra en från redovisningen fristående bedömning av en tillgångs verkliga värde. Det finns även risk för ett minskat skatteuttag.

Skälen för regeringens förslag: Enligt gällande rätt indelas ett försäkringsföretags tillgångar i omsättningstillgångar och anläggningstillgångar.

Med anläggningstillgångar förstås enligt 11 kap. 4 § försäkringsrörelselagen (1982:713) maskiner, inventarier o.d., kontorsfastigheter som huvudsakligen avses för rörelsen, aktier och andelar i dotterföretag samt andra aktier och andelar som innehas som ett led i organisationen av företagets försäkringsrörelse. Efter medgivande av Finansinspektionen får även andra tillgångar avsedda för stadigvarande bruk eller innehav redovisas som anläggningstillgångar. Enligt 11 kap. 7 § nämnda lag anses övriga tillgångar som omsättningstillgångar.

Omsättningstillgångarna kan delas in i tre grupper nämligen finansiella tillgångar (i huvudsak likvida tillgångar såsom kassa, banktillgodohavanden, fordringar m.m.), återförsäkrares andel i försäkringstekniska skulder samt vad som hittills betecknats som placeringstillgångar (obligationer, förlagsbevis, placeringsaktier, inteckningslån och placeringsfastigheter m.m.).

Av denna indelning av försäkringsföretagens tillgångar följer att huvuddelen av tillgångarna i dag värderas enligt de bestämmelser som gäller för omsättningstillgångar, dvs. enligt lägsta värdets princip, oavsett avsikten med innehavet. Detta gäller även vid beskattningen.

Ett genomförande av förslaget till särskild årsredovisningslag för försäkringsföretag får, som nyss nämnts, till följd att större delen av ett försäkringsföretags tillgångar kommer att utgöras av placeringstillgångar vilka skall tas upp till anskaffningsvärde – i förekommande fall efter avdrag för planenliga avskrivningar – eller till verkligt värde. Om denna värdering utan ändring i skattelagstiftningen läggs till grund för beskattningen skulle förslagen innebära en avsevärd skatteskärpning för försäkringsföretagen.

Regeringens mål är att de förslag som läggs fram på redovisningsområdet inte skall medföra någon förändring av det totala skatteuttaget. Sådana placeringstillgångar som i dag anses som omsättningstillgångar — dvs. andra placeringstillgångar än kontorsfastigheter för den egna rörelsen samt aktier och andelar i dotterföretag och intresseföretag — bör därför även i framtiden behandlas som omsättningstillgångar vid inkomsttaxeringen. Detta bör gälla både vid den löpande inkomstbeskattningen och vid en eventuell försäljning av tillgångarna. I 2 § lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt (SIL) föreslås därför ett nytt moment, 6 a mom., bli infört.

Förslaget att behandla flertalet placeringstillgångar som omsättningstillgångar innebär att de även i fortsättningen får värderas enligt lägsta värdets princip vid beskattningen, dvs. tillgångarna får inte tas upp till lägre värde än det lägsta av anskaffningsvärdet och verkliga värdet. Genom regeringens förslag att slopa kopplingen mellan redovisning och beskattning i fråga om detta slags tillgångar kan företaget använda det lägsta värdet skattemässigt oavsett behandlingen i räkenskaperna. Är det verkliga värdet lägre än anskaffningsvärdet får tillgången alltså tas upp till detta lägre värde vid taxeringen även om tillgången tas upp till anskaffningsvärdet i räkenskaperna. Om å andra sidan det verkliga värdet överstiger anskaffningsvärdet kommer det skattemässiga och det bokföringsmässiga värdet att sammanfalla utom i

det fallet då företaget utnyttjar möjligheten till värdering till verkligt värde i räkenskaperna.

Om företaget på det nyss skisserade sättet tillämpar anskaffningsvärdet i räkenskaperna och lägsta värdet vid taxeringen skall det överskjutande beloppet inte få användas för utdelning. Det överskjutande beloppet bör beskattas om företaget delar ut medel i en omfattning som inte hade varit möjlig om tillgången hade värderats till verkligt värde även i räkenskaperna. För att detta skall kunna ske föreslås en särskild regel i 2 § 1 mom. nionde stycket SIL, oegentligt kallad utdelningsspärr, se avsnitt 4.5.

Den föreslagna frikopplingen kan komma att medföra en benägenhet hos försäkringsföretagen att hävda att placeringstillgångar – framför allt fastigheter och andra tillgångar som är svåra att värdera – har ett verkligt värde som understiger det bokförda värdet. En sådan skattemässig värdering kommer ju inte att påverka det redovisade resultatet och därmed inte heller inverka på företagets kapitalbas och solvensmarginal. Detta kan i sin tur leda till taxeringsprocesser som gäller en från redovisningen fristående bedömning av en tillgångs verkliga värde. Att märka är dock att en nedskrivning skall ske även i räkenskaperna om det är fråga om en varaktig värdenedgång. En lägre värdering vid taxeringen än i räkenskaperna kan därför knappast förekomma under en längre tid än några få år. Med hänsyn härtill och då den regel som avses förhindra att utdelning skall kunna ske av den obeskattade vinsten (se avsnitt 4.5) kan antas ha en dämpande effekt på nedskrivningsviljan torde de praktiska problemen kunna bemästras.

4.3 Värdering till verkligt värde

Regeringens förslag: Även om ett försäkringsföretag i räkenskaperna tar upp placeringstillgångar till verkligt värde när detta värde överstiger anskaffningsvärdet får företaget vid beskattningen tillämpa lägsta värdets princip.

Kreditinstitut och värdepappersbolag får ta upp omsättningstillgångar som utgörs av överlåtbara värdepapper till det lägsta av anskaffningsvärdet och verkliga värdet vid beskattningen även om tillgångarna tagits upp till ett högre värde i räkenskaperna.

Kommitténs förslag: Överensstämmer med regeringens förslag.

Remissinstanserna: Skattemyndigheten i Stockholms län avstyrker förslaget. Skattemyndigheten i Göterborgs och Bohus län anser att förslagets effekter bör utredas ytterligare. Finansinspektionen och Svenska Bankföreningen är positiva till kommitténs förslag.

Skälen för regeringens förslag: För försäkringsföretagens del innebär regeringens förslag i prop. 1995/96:10 del 4 s.63 att merparten av placeringstillgångarna får konsekvent värderas till verkligt värde, dvs. även när detta överstiger anskaffningsvärdet. Sådana placeringstillgångar kan t.ex. utgöras av byggnader och mark, aktier och andelar i andra företag än koncernföretag och intresseföretag samt obligationer och andra räntebärande värdepapper. Vidare innebär förslaget att placeringar för livförsäkringstagare som själva bär placeringsrisken (s.k. Unit Linked-försäkring) skall tas upp till verkligt värde. Den vinst som uppkommer till följd av att det bokförda värdet överstiger anskaffningsvärdet skall sättas av till en särskild *Fond för orealiserade vinster*, som tas upp under bundet eget kapital i skadeförsäkringsföretag och som återbäringsmedel i livförsäkringsföretag. Avsättningen får till effekt att de orealiserade vinsterna inte kan läggas till grund för utdelning. Motsvarande ordning föreslås gälla för livförsäkringsföretagen även när ingen utdelning kan förekomma där.

När det gäller den skattemässiga behandlingen av placeringstillgångar i försäkringsföretag kan detta och förslaget i föregående avsnitt att vissa placeringstillgångar får värderas enligt lägsta värdets princip vid taxeringen belysas med följande exempel. I exemplet bortses från värdeminskningsskatt. Anskaffningsvärdet för en fastighet uppgår till 100. Om det verkliga värdet går ner till 80 får fastigheten tas upp till 80 vid taxeringen samtidigt som anskaffningsvärdet, 100, bibehålls som bokfört värde om värdenedgången inte anses bestående.

Mellanskillnaden, 20, behöver inte sättas av till någon särskild fond men omfattas av utdelningsspärren. Om å andra sidan det verkliga värdet går upp till 120 kan två situationer uppkomma. Antingen tillämpar företaget metoden att värdera placeringstillgångarna till anskaffningsvärde i räkenskaperna. I sådant fall uppgår såväl det skattemässiga värdet — beräknat enligt lägsta värdets princip — som det bokföringsmässiga till 100. Alternativt kan företaget tillämpa metoden med värdering till verkligt värde i bokföringen (120) och 100 skattemässigt.

Mellanskillnaden, 20, skall sättas av till en bunden fond och kan därmed inte ligga till grund för utdelning.

Oavsett vilken metod som väljs i balansräkningen – anskaffningsvärde eller verkligt värde – skall upplysningar om den alternativa värderingen lämnas i not.

När det gäller kreditinstitut och värdepappersbolag innebär regeringens förslag till årsredovisningslag för kreditinstitut och värdepappersbolag att omsättningstillgångar som utgörs av överlåtbara värdepapper får tas upp till verkligt värde och att den orealiserade vinst som uppkommer till följd av att det bokförda värdet överstiger anskaffningsvärdet skall sättas av till en *Fond för orealiserade vinster*. Denna fond skall redovisas under bundet eget kapital. Genom fondavsättningen uppnås på samma sätt som gäller skadeförsäkringsföretagen att beloppet inte kan läggas till grund för utdelning. Även i detta fall finns särskilda regler om tillägsupplysningar.

De orealiserade vinster som genom de nya värderingsreglerna kan komma att redovisas i försäkringsföretagens, kreditinstitutens och värdepappersbolagens räkenskaper bör inte bli föremål för beskattning. Vad nu sagts innebär att det bör vara tillåtet att värdera berörda tillgångar i försäkringsföretag, kreditinstitut och värdepappersbolag enligt lägsta värdets princip vid inkomsttaxeringen även om tillgångarna tagits upp till högre värde i räkenskaperna, se förslaget till 2 § 6 a mom. SIL. En förutsättning är dock att detta övervärde inte läggs till grund för utdelning. En särskild utelningsspärr med verkan vid beskattningen är nödvändig i de fall där skillnaden i bokfört värde uppkommer på grund av att företaget i räkenskaperna värderat tillgångarna till anskaffningsvärde medan det vid inkomsttaxeringen värderat tillgångarna till ett lägre verkligt värde.

4.4 Justeringsregel

Regeringens förslag: En bestämmelse införs i syfte att hindra att ett byte från en kollektiv värderingsprincip till en post-för-post-värdering vid värderingen av vissa tillgångar hos kreditinstitut och värdepappersbolag samt försäkringsföretag föranleder skattebortfall.

Kommitténs förslag: Kommittén har inte lämnat något förslag på denna punkt.

Skälen för regeringens förslag: En fråga som aktualiseras på grund av förslagen i det föregående är i vad mån en frikoppling mellan redovisning och beskattning i fråga om värdering av t.ex. värdepapper kan medföra att ett företag inom ramen för lägsta värdets princip vid beskattningen kan växla från en kollektiv värdering av värdepapper och en post-för-post-värdering.

Frikopplingen medför att önskemål om att redovisa så goda resultat som möjligt inte hålls tillbaka av beskattningen. Det skulle därför finnas anledning för de företag som tidigare tillämpat en kollektiv värdering vid beskattningen att gå över till att tillämpa en post-för-post-värdering. Ett exempel illustrerar.

Ett bolag har en värdepappersportfölj som innehåller tre typer av värdepapper. Värdepapperens anskaffningsvärde och verkliga värde visas nedan.

Värdepapper	Anskaffningsvärde	Verkligt värde	Post-för-post värdering
X	100	200	100
Y	300	100	100
Z	200	200	200
Summa	600	500	400

Vid en post-för-post-värdering av portföljen väljs det lägsta värdet för varje slag av värdepapper. Värdepapper X värderas således till 100, värdepapper Y till 100 och värdepapper Z till 200. Den totala värderingen uppgår därmed till 400. Den individuella värderingen understiger med andra ord den kollektiva värderingen.

Lägsta värdet vid en portföljvis tillämpning av lägsta värdets princip är däremot 500, det sammanlagda verkliga värdet, eftersom det understiger det sammanlagda anskaffningsvärdet.

Detta är ett generellt resultat. Ju mer divergerande värdeutvecklingen på olika innehav av värdepapper är, desto större blir skillnaden mellan en individuell och en kollektiv tillämpning av lägsta värdets princip. Den lägre värderingen skulle föranleda ett visst skattebortfall. För att undvika detta föreslås i det nya 2 § 6 a mom. SIL ett stycke som innebär att ett belopp motsvarande skillnaden mellan en kollektiv värdering och en post-för-post-värdering skall justera den ändring i värdering av tillgångarna som får genomslag i resultaträkningen.

Ett exempel kan illustrera. Utgångspunkten är samma värdepappersportfölj som används ovan. Den situation som där beskrivs är värdena vid utgången av år t-1. Under år t stiger tillgångarna i värde med 10%. Vid utgången av år t är situationen följande:

Värdepapper	Anskaffningsvärde	Verkligt värde	Post-för-post värdering
X	100	220	100
Y	300	110	110
Z	200	220	200
Summa	600	550	410

Vid en post-för-post-värdering värderas värdepapper X till 100, värdepapper Y till 110 och värdepapper Z till 200. Sammantaget värderas tillgångarna till 410.

Vid byte av värderingsmetod från kollektiv värdering år t-1 till post-för-post värdering år t ändras resultatet år t med -90 ($=(500-410)$) när värdet på portföljen faktiskt har stigit med 50 ($=(500-550)$). Genom att företaget måste justera sin ändring med skillnaden mellan kollektiv värdering och post-för-post värdering år t-1, 100 ($=500-400$), ändras påverkan på resultatet till +10 ($=-90+100$). Detta motsvarar att en post-för-post värdering skulle ha gjorts redan år t-1 ($=(400-410)$). Ingen skattelättnad uppkommer och därmed ger frikopplingen inget incitament att byta värderingsmetod.

Regeringens förslag: Om ett företag som omfattas av ÅRKL eller ÅRFL delar ut eller på annat sätt förfogar över uppkommen vinst på ett sätt som inte varit möjligt om samma värdering gjorts i räkenskaperna som vid inkomsttaxeringen skall värderingen vid taxeringen höjas i motsvarande mån. Spärren gäller i fråga om andra placeringstillgångar än sådana som utgör kontorsfastigheter som huvudsakligen avses för rörelsen eller aktier och andelar i dotterföretag och intresseföretag samt i fråga om omsättningstillgångar som utgörs av överlåtbara värdepapper.

Kommitténs förslag: Utdelningsspärren omfattar alla de situationer i vilka kommittén föreslagit frikoppling mellan redovisning och beskattning.

Remissinstanserna: RSV avstyrker utdelningsspärren. RSV anser regeln komplicerad och resurskrävande. *Skattemyndigheterna i Stockholm, Östergötlands och Örebro län* avstyrker förslaget. *Finansinspektionen* konstaterar att utdelningsspärren kan komma att leda till vissa problem hos främst de små och medelstora företagen. *BFN* anser att reglerna är komplicerade och framhåller bl.a. att det kan finnas olika meningar om vad som skall anses som vinstutdelning och hur begränsningsreglerna skall tillämpas. Vidare framhålls att de utdelningsbara vinstmedlen kan bestämmas inte bara av redovisningen i den juridiska personen utan också av koncernredovisningen. *BFN* motsätter sig emellertid inte en utdelningsspärr om en sådan spärr av andra än redovisningsmässiga skäl skulle bedömas nödvändig. *Redovisningsrådet* motsätter sig inte att utdelningsspärren införs om det utgör en förutsättning för att förslaget skall genomföras. *Handelshögskolan i Stockholm* pekar bl.a. på att det kan vara svårt att definiera vad som skall förstås med utdelning eller annat förfogande. *Juridiska fakulteten vid Uppsala universitet* har invändningar mot utdelningsspärren. *FAR* och *KF* avstyrker. *Näringslivets skattedelegation* anser att utdelningsspärren inte behövs eftersom företagen kommer att göra avsättning för latent skatt.

Skälen för regeringens förslag:

Grundläggande utformning

Som redan har framhållits innebär kopplingen mellan redovisning och beskattning i förening med ägarnas utdelningskrav att företagen inte kan utnyttja de skattemässiga reserveringsmöjligheterna fullt ut. Vid en frikoppling skulle företagen kunna utnyttja de skattemässiga reserveringsmöjligheterna mer effektivt och ändå kunna hålla oförändrad

utdelning. Redan av statsfinansiella skäl kan en utdelningsspärr därför inte undvaras. RSV har vid den fortsatta beredningen under hand förklarat sig inte ha något att erinra mot att utdelningsspärren införs för en begränsad krets företag.

Regeringen delar med hänsyn till det anförda kommitténs uppfattning att en utvidgning av det frikopplade området inte skall öka möjligheterna att dela ut, eller på annat sätt förfoga över, obeskattade vinster. En utdelningsspärr skall därför införas för de företag som värderar sådana tillgångar som avses i 2 § 6 a mom. första och tredje styckena SIL enligt lägsta värdets princip vid inkomsttaxeringen och till ett högre verkligt värde i räkenskaperna. Spärren är trots benämningen inte något associationsrättsligt institut utan en ren skatteregel. En överträdelse av spärren utlöser således inte några associationsrättsliga sanktioner (i form av skadestånd, återbetalningsskyldighet e.d.) utan får enbart beskattningsmässiga konsekvenser.

Utdelningsspärren, som föreslås införd i 2 § 1 mom. nionde stycket SIL, bör utformas så att det skattemässiga värdet av t.ex. omsättningstillgångar som utgörs av överlåtbara värdepapper skall höjas i den mån ett företag delar ut medel eller på annat sätt förfogar över uppkommen vinst i en omfattning som inte lagligen hade kunnat ske om det skattemässiga värdet också hade använts i räkenskaperna. Förslaget tar inte bara sikte på utdelningar utan även på annat förfogande över uppkommen vinst. Härmed avses i första hand reglerna om fondemission i aktiebolag. Enligt 4 kap. 16 § ABL kan fondemission nämligen ske genom överföring till aktiekapitalet av belopp som kan utdelas enligt 12 kap. 2 § första stycket samma lag. Genom frikopplingen kan bolagets utdelningsbara vinstbelopp innehålla även obeskattade vinster vilka, om nuvarande reglering lämnas oförändrad, skulle kunna användas för fondemission. Genom att utdelningsspärren föreslås omfatta även fondemission förhindras att bolaget först överför obeskattade vinster till aktiekapitalet och därefter beslutar om nedsättning av detta och utbetalar motsvarande belopp till aktieägarna.

Ett annat exempel på en inte avsedd effekt som skulle uppkomma om förslaget till utdelningsspärr endast tog sikte på utdelning från ett företag är reglerna om återbetalning av medlemsinsatser enligt 4 kap. lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar. Enligt dessa bestämmelser har en medlem som avgått ur föreningen rätt att efter viss tid få ut sina inbetalda insatser. Återbetalningen får dock inte överstiga vad som belöper på honom i förhållande till övriga medlemmar av föreningens eget kapital enligt den balansräkning som hänför sig till tiden för avgången. Om det i detta fall vore tillåtet att inräkna även obeskattade vinster i föreningens eget kapital skulle det återbetalningsbara beloppet öka i motsvarande mån. Detta talar för att hänsyn bör tas endast till beskattade vinster vid beräkningen av det återbetalningsbara beloppet. En förening som återbetalar medlemsinsatser i en omfattning som inte hade varit möjlig om t.ex. föreningens tillgångar tagits upp till samma värde i räkenskaperna som vid beskattningen bör således helt eller delvis förlora rätten till nedskrivning.

Som antytts i det föregående är avsikten att tillämpningen av utdelningsspärren skall utgå från det civilrättsliga utdelningsbegreppet. Ett förfogande över uppkommen vinst som enligt de associationsrättsliga reglerna är att anse som en utdelning blir således att betrakta som en utdelning även vid tillämpningen av den skatterättsliga utdelningsspärren. Vid bedömningen av vad som hade varit utdelningsbara medel enligt t.ex. 12 kap. ABL om samma värdering hade gjorts i räkenskaperna som vid inkomsttaxeringen torde det i praktiken knappast bli tal om att tillämpa någon annan utdelningsregel än den mekaniska spärren i 12 kap. 2 § första stycket ABL. Någon begränsning till denna regel bör emellertid inte föreskrivas i SIL. Även om det i något sällsynt undantagsfall skulle framstå som uppenbart att försiktighetsregeln i 12 kap. 2 § andra stycket ABL har överträtts utan att utdelningen står i strid med paragrafens första stycke bör den skattemässiga behandlingen kunna underkännas.

Koncernbidrag

En fråga som bör övervägas är hur koncernbidrag skall behandlas när det gäller tillämpningen av den föreslagna utdelningsspärren. Det kan vara svårt att fastställa utdelningens storlek om ett moderföretag och ett dotterföretag med kort mellanrum utväxlar prestationer som har karaktär av koncernbidrag respektive aktieägartillskott. Dotterföretaget lämnar först ett koncernbidrag på exempelvis 100 varefter moderföretaget återsänder 72 i form av aktieägartillskott. Moderföretaget behåller således endast ett belopp motsvarande den skatt som belöper på koncernbidraget från dotterföretaget. Frågan är om koncernbidraget skall bestämmas till nettobeloppet (28) eller till bruttobeloppet (100). Starka skäl talar för att endast nettobeloppet bör anses som utdelning, i vart fall om transaktionerna sker i det närmaste samtidigt.

Det kan vidare övervägas om avdrag för koncernbidrag bör kunna vägras på den grunden att ett annat företag inom samma koncern delar ut medel på ett sätt som inte hade varit förenligt med utdelningsspärren om det givande bolaget stått för utdelningen. Tanken med en sådan bestämmelse är att ett företag inte skall kunna använda det bokföringsmässiga resultatet – opåverkat av de skattemässiga dispositionerna – för att lämna koncernbidrag till ett annat företag som i sin tur använder beloppet för vinstutdelning.

Ett koncernbidrag från ett dotterföretag till dess moderföretag utgör civilrättsligt sett med få undantag en vinstdisposition och får därmed inte överstiga vad som är tillgängligt för utdelning enligt de associationsrättsliga reglerna. Vid bedömningen av om vinstdispositionen håller sig inom ramen för utdelningsbara medel måste hänsyn tas till eventuella skattedispositioner. Den föreslagna utdelningsspärren innebär att det givande bolagets deklaration skall prövas mot bakgrund av bl.a. denna vinstutdelning och detta oavsett hur moderbolaget i sin tur använt koncernbidraget. Samma synsätt bör anläggas på det fallet att koncernbidraget lämnas till ett systerföretag. Det förhållandet att

koncernbidraget utgör en vid taxeringen avdragsgill kostnad är i detta sammanhang utan betydelse. En förmögenhetsöverföring som enligt civilrättens regler utgör en vinstutdelning skall således generellt behandlas som en sådan även vid tillämpning av den föreslagna utdelningsspärren.

Det kan inträffa att ett bidrag mellan två koncernföretag närmast har karaktär av rörelsekostnad i det givande företaget; bidraget avser t.ex. vissa av moder- eller systerföretaget tillhandahållna tjänster. I detta fall är det inte fråga om utdelning varför den föreslagna utdelningsspärren inte blir tillämplig. Detta gäller oavsett om överföringen använts för vinstutdelning i det mottagande företaget.

Ett koncernbidrag från ett moderföretag till ett dotterföretag kan närmast ses som ett aktieägartillskott och utgör definitionsmässigt inte någon vinstutdelning. Frågan är om ett sådant koncernbidrag ändå skall jämföras med utdelning när det gäller tillämpningen av utdelningsspärren.

I enlighet med vad som tidigare anförts beträffande koncernbidrag från dotterföretag till moderföretag bör ett aktieägartillskott som har karaktär av rörelsekostnad aldrig utlösa utdelningsspärren hos moderföretaget. Ett tillskott som har karaktär av en moderföretagets investering i dotterföretaget och således medför att värdet på aktierna eller andelarna i detta företag ökar bör inte heller medföra att utdelningsspärren aktualiseras. Möjligen skulle frågan kunna bedömas något annorlunda om dotterföretaget i sin tur delade ut medel i en omfattning som inte hade varit tillåten i moderföretaget.

Antag exempelvis att ett aktiebolag (moderbolaget) äger 60 % av aktierna i ett annat bolag (dotterbolaget). Resterande 40 % av aktierna ägs av samma fysiska personer som äger aktierna i moderbolaget. Moderbolaget värderar lagret av överlåtbara värdepapper till anskaffningsvärdet, 400, i räkenskaperna och till det verkliga värdet, 300, i deklARATIONEN. Skillnaden, 100, tillförs dotterbolaget i form av ett aktieägartillskott. Dotterbolaget delar i sin tur ut 60 tillbaka till moderbolaget och 40 till övriga aktieägare. Om moderbolaget hade delat ut dessa 40 direkt till aktieägarna hade utdelningsspärren utlöst.

Om dotterbolaget är helägt uppkommer inte något problem eftersom utdelningen ju i så fall går tillbaka till samma bolag som lämnat tillskottet. Det är således samma medel, först i form av ett aktieägartillskott och sedan i form av en vinstutdelning, som utväxlas mellan bolagen. Om moderbolaget sedan väljer att vidareutdelna utdelningen från dotterbolaget prövas moderbolagets deklARATION på vanligt sätt med tillämpning av utdelningsspärren.

Inte heller i det fallet att dotterbolaget inte är helägt men samma personer äger aktier i såväl moderbolaget som dotterbolaget synes den föreslagna utdelningsspärren behöva föranleda något tillämpningsproblem. I sådant fall bör rimligen det aktieägartillskott som formellt sett lämnas av moderbolaget ensamt i själva verket anses ha lämnats av samtliga aktieägare i förhållande till vars och ens aktieinnehav och den del som på detta sätt bedöms härröra från annan aktieägare än moderbolaget bör antas först ha kommit denne till del i form av utdelning

från moderbolaget. I exemplet ovan skulle således 40 av aktieägartillskottet anses ha delats ut till övriga aktieägare för att sedan tillskjutas dotterbolaget i form av aktieägartillskott. Vid prövningen av moderbolagets deklaration får denna utdelning på 40 betydelse.

Regeringen delar kommitténs slutsats att bestämmelsen om utdelningsspärr inte behöver kombineras med särskilda regler som tar sikte på koncernbidrag eller andra förmögenhetsöverföringar mellan koncernföretag. Frågan om utdelningsspärren skall tillämpas bör avgöras enbart på grundval av om ett koncernbidrag civilrättsligt sett utgör utdelning eller inte.

4.6 Skattemyndighetens kontroll av utdelningsspärren

Regeringens förslag: Företag som omfattas av utdelningsspärren skall i sin självdeklaration lämna de uppgifter som behövs för att utdelningsspärren skall kunna kontrolleras.

Kommitténs förslag: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: RSV har framhållit att en mängd nya uppgifter måste tas in på deklarationsblanketterna och att arbetet med kontrollen kan bli mycket resurskrävande.

Skälen för regeringens förslag: För att den föreslagna utdelningsspärren skall bli effektiv måste skattemyndigheterna ges möjlighet att kontrollera dess efterlevnad. För detta ändamål bör berörda skattskyldiga åläggas att i sin självdeklaration lämna sådana uppgifter som erfordras för att utdelningsspärren skall kunna kontrolleras. Framför allt gäller detta uppgift om hur det bokföringsmässiga resultatet har justerats för att överensstämma med de regler som gäller för beräkningen av det skattemässiga resultatet. Ett sådant krav finns redan i dag i 2 kap. 19 § andra stycket 3 lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter (LSK).

I övrigt måste den skattskyldige lämna uppgift om beslutad utdelning eller annat förfogande över uppkommen vinst.

4.7 Ikraftträdande

Regeringens förslag: De nya reglerna skall träda i kraft den 1 januari 1996 och tillämpas i fråga om företag som omfattas av ÅRKL och ÅRFL på beskattningsår som påbörjas den 1 januari 1996 eller senare och i övrigt på beskattningsår som påbörjas den 1 januari 1997 eller senare.

Kommitténs förslag: Överensstämmer med regeringens förslag.

Remissinstanserna: De remissinstanser som har yttrat sig har framhållit att ikraftträdandet av skattereglerna bör samordnas med de ändrade tidpunkter som föreslås i lagrådsremissen om års- och concernredovisning för de nya årsredovisningslagarna.

Skälen för regeringens förslag: Regeringen föreslår att samtliga ändringar i skattelagstiftningen träder i kraft den 1 januari 1996 och att de tillämpas på beskattningsår som påbörjas den 1 januari 1996 eller senare såvitt avser företag som omfattas av ÅRKL och ÅRFL. För övriga företag tillämpas de nya reglerna på beskattningsår som påbörjas den 1 januari 1997 eller senare. Gällande bestämmelser bör dock tillämpas i fråga om räkenskapsår som påbörjas före utgången av år 1995. Några särskilda övergångsregler behövs inte utan redan 1996 års bokslut och årsredovisningar bör kunna upprättas med beaktande av de förändrade skattereglerna.

Den nya redovisningsprincipen för finansiella företag leder till att fritt eget kapital, och därmed utdelningsbara medel, kan komma att höjas avsevärt mellan åren 1995 och 1996. Som utdelningsspärren är utformad kan emellertid någon utdelning av detta höjningsbelopp inte ske utan att beloppet i fråga blir föremål för beskattning.

5 Skattefrihet för viss utdelning från bankaktiebolag

Regeringens förslag: Utdelning från ett bankaktiebolag i form av aktier i ett dotterbolag är under vissa förutsättningar skattefritt utan krav på att det utdelande bolaget skall ha aktier inregistrerade vid svensk börs eller att det utdelade bolaget skall bedriva verksamhet av viss omfattning.

Bakgrunden till regeringens förslag: I 3 § 7 mom. SIL finns en bestämmelse som innebär att ett aktiebolag utan omedelbara skattekonsekvenser kan dela upp verksamheten på mindre enheter. I avsaknad av civilrättsliga regler för fission har de skatterättsliga bestämmelserna sin utgångspunkt i ett förfarande där ett aktiebolag till sina aktieägare delar ut aktierna i ett helägt dotterbolag. Sådan utdelning undantas från beskattning under följande förutsättningar.

Moderbolaget skall ha aktier inregistrerade vid en svensk börs. Utdelningen skall lämnas i form av aktier i ett svenskt aktiebolag som det utdelande bolaget skall ha ägt sedan ingången av föregående beskattningsår eller sedan det andra bolaget började bedriva verksamhet av något slag. Samtliga aktier skall delas ut. Den verksamhet som skall bedrivas i vardera bolaget efter det att utdelningen har lämnats skall vara av betydande omfattning i förhållande till den verksamhet som före utdelningen av aktierna bedrevs i det utdelande bolaget.

Av punkt 1 fjärde stycket av anvisningarna till 22 § KL framgår att uttagsbeskattning av det utdelande bolaget inte skall ske vid utdelning av aktier enligt 3 § 7 mom. SIL (undantag gäller för uttag av vissa omsättningsaktier). Bestämmelser om anskaffningsvärdet för de utdelade aktierna finns i 27 § 2 mom. SIL. Anskaffningsvärdet på aktien i det utdelande bolaget skall fördelas på denna och den utdelade aktien med ledning av förändringen i marknadsvärdet till följd av utdelningen. Vinsten vid en framtida försäljning av resp. aktie beräknas med utgångspunkt i detta fördelade anskaffningsvärde och beskattas enligt allmänna regler. Ett delningsförfarande innebär alltså inte någon definitiv skattelättnad utan enbart en uppskjuten beskattning.

Vid lagstiftningens tillkomst anförde det föredragande statsrådet att det var fråga om ett begränsat ingrepp i beskattningsreglerna i avvaktan på en generell översyn av olika inkomstskattefrågor i samband med omstruktureringar (prop. 1990/91:167 s.18). Det faktum att aktieägarna inte skulle beskattas för utdelning i form av aktier i ett dotterbolag var att betrakta som ett avsteg från huvudprincipen vilket motiverade en restriktiv tillämpning av den föreslagna regeln. Kravet på omfattningen av den verksamhet som skall bedrivas i dotterbolaget, det s.k. verksamhetsvillkoret, ansågs nödvändigt för att ett delningsförfarande skulle vara motiverat av marknadsmässiga skäl och inte utgöra ett alternativ till kontantutdelning.

Verksamhetsvillkoret har inte preciserats närmare men ett allmänt krav är att den verksamhet som skall bedrivas i det avskilda dotterbolaget minst skall utgöra ca 20 % av den verksamhet som bedrevs i det förutvarande moderbolaget. Den verksamhet som finns kvar i det förutvarande moderbolaget bör även den utgöra minst 20 % av den ursprungliga verksamheten (prop. 1990/91:167 s.19 och 26).

Svenska Bankföreningen har i en framställning till Finansdepartementet hemställt om en ändring i de aktuella reglerna i syfte att bereda bankerna möjlighet att avveckla det stora fastighetsbestånd som övertagits som en följd av den s.k. bankkrisen (dnr Fi95/4032). Bankföreningen anför i huvudsak följande som stöd för sin hemställan. Fastighetsinnehavet ligger i helägda dotterbolag. Att avyttra ett fastighetsbestånd av den storlek bankerna innehar är en synnerligen omfattande procedur som kommer att medföra påtagliga samhällsekonomiska konsekvenser. Alla tänkbara möjligheter måste tillvaratas för att avvecklingen skall kunna ske så smärtfritt som möjligt. En avveckling skulle kunna ske genom att aktierna i dotterbolagen delas ut till aktieägarna i banken. För att kunna uppfylla verksamhetsvillkoret i 3 § 7 mom. SIL kan emellertid i vissa fall krävas

en kapitalisering av dotterbolagen som enbart skulle vara motiverad av skattemässiga skäl.

Skälen för regeringens förslag: En bank är i princip förbjuden att förvärva fast egendom som placeringstillgång. Vissa undantagsregler finns dock. Ett undantag finns i 2 kap. 8 § bankrörelselagen (1987:617), BRL, som medger att en bank för att skydda sin fordran får köpa egendom som är utmätt eller utgör säkerhet för fordringen. Om det föreligger risk för avsevärd förlust får banken även överta viss egendom som betalning för fordran. Egendom som en bank har förvärvat för att skydda fordran skall enligt 2 kap. 8 § sjätte stycket BRL avyttras så snart det lämpligen kan ske och senast när det kan äga rum utan förlust för banken.

En avveckling av det fastighetsbestånd som bankerna har övertagit i samband med bankkrisen är ett led i den pågående normaliseringen av banksektorn. En renodling av verksamheten minskar också risktagandet vilket i sin tur kan innebära en minskning av bankernas finansieringskostnader. Genom att såväl banker som flera andra aktörer har stora fastighetsbestånd som skall avyttras finns det risk för att en avvecklingsprocess skulle medföra störningar på fastighetsmarknaden. Regeringens uppfattning är att det är väsentligt att bereda bankerna möjlighet att på olika vägar avveckla sitt fastighetsinnehav.

För de banker som driver bankrörelse i form av bankaktiebolag kan en avveckling ske genom ett sådant delningsförfarande som avses i 3 § 7 mom. SIL. En förutsättning enligt gällande regler är att verksamhetsvillkoret kan uppfyllas, något som inte utan stora olägenheter är möjligt för vissa bankaktiebolag. Företagsskatteutredningen (1992:11) arbetar för närvarande med frågor som rör omstrukturering av företag. Behovet av eventuella ändringar i de regler som gäller för uppdelning av företag kommer naturligt upp i detta sammanhang. Avsikten var att utredningen skulle redovisa resultatet av sitt uppdrag före utgången av år 1995. Utredningen har emellertid nu fått tilläggsdirektiv och arbetet med omstruktureringar kommer att senareläggas (prop. 1995/96:25, dir. 1995:130).

Regeringen anser att bankerna redan under år 1996 bör ges möjlighet att avveckla sina fastighetsengagemang. Ett förslag till ändrad lagstiftning bör därför läggas fram nu. Tillämpningsområdet för bestämmelserna i 3 § 7 mom. SIL gäller i dag svenska aktiebolag. Motiven för de föreslagna ändringarna är inriktade på förhållandena i banksektorn. För att inte föregripa Företagsskatteutredningens arbete bör förslaget begränsas till en omprövning av de villkor som kan hindra en omstrukturering av bankaktiebolagen.

När reglerna om uppdelning av verksamhet infördes var det fråga om ett nytt inslag i omstruktureringsreglerna. Det var därför befogat med särskilda begränsningar. Ett exempel på detta är verksamhetsvillkoret som skall motverka att ett delningsförfarande blir ett alternativ till kontantutdelning. Ett delningsförfarande innebär också att anskaffningsvärdet på aktierna i det utdelande bolaget skall fördelas, något som medför bl.a. vissa praktiska problem. Den restriktion som ligger i verksamhetsvillkoret kan därför tala för ett bibehållande av villkoret i

någon form. Den omständigheten att banker står under tillsyn av Finansinspektionen bör enligt regeringens uppfattning emellertid vara en tillräckligt återhållande faktor utan att det därutöver skall behövas ett verksamhetsvillkor för dessa företag.

Ett slopande av verksamhetsvillkoret är inte tillräckligt för att bereda samtliga bankaktiebolag möjlighet att genomföra ett delningsförfarande. Förutom det grundläggande kravet att det utdelande företaget måste vara ett aktiebolag krävs att bolaget skall ha aktier inregistrerade vid en svensk börs. Bolag som har aktier noterade på OTC- eller O-listan omfattas således inte av lagstiftningen. Det innebär att vissa bankaktiebolag av det skälet inte kan använda ett delningsförfarande. Regeringen bedömer att är angeläget att möjligheten till ett delningsförfarande kan utnyttjas av samtliga bankaktiebolag. Bankaktiebolag bör därför undantas från kravet att det utdelande bolaget skall ha aktier inregistrerade vid en svensk börs.

Förslaget föranleder ändring i 3 § 7 mom. SIL.

6 Skatteregler för producentorganisationer på fiskets område

Regeringens förslag: Producentorganisationer befrias från skattskyldighet till den del verksamheten avser marknadsreglering.

De äldre skattebestämmelserna om prisregleringsföreningar tas bort.

Bakgrunden till regeringens förslag:

Marknadsregleringen

Redan EES-avtalet innebar ett svenskt deltagande i den gemensamma fiskeripolitiken inom EU. Genom EU-avtalet deltar Sverige fullt ut i den politiken från årsskiftet 1994/95. Fiskeripolitiken består av resurs-, marknads- och strukturpolitik. Resurspolitiken reglerar fördelningen av fiskresurser mellan medlemsländerna samt avtal med tredje land. De viktigaste delarna i marknadspolitiken är överskottsreglering och importreglering. Strukturpolitiken syftar bl.a. till anpassning och modernisering av fiskeflottan samt investeringar i fiskberedning och vattenbruk.

Grundläggande bestämmelser om marknadsreglering finns i Council Regulation (EEC) No 3759/92 of 17 december 1992 on the common organization of the market in fishery and aquaculture products (No L 388/1). Nationella bestämmelser om marknadsregleringen finns i lagen (1994:1709) om EG:s förordningar om den gemensamma fiskeripolitiken och i förordningen (1994:1716) om fisket, vattenbruket och fiskerinäringen samt i föreskrifter meddelade av Fiskeriverket (prop. 1994/95:75, bet. 1994/95:JoU7, rskr. 1994/95:126).

Syftet med marknadsregleringen är att stabilisera marknaden och trygga försörjningen av varor av god kvalitet till skäliga priser. I marknadsregleringen har producentorganisationerna viktiga uppgifter. En producentorganisation är en sammanslutning av fiskare eller organisationer av fiskare. Den skall vara godkänd av Fiskeriverket. Producentorganisationerna svarar bl.a. för återtagande av varor i marknadsreglerande syfte. Med återtagande av varor avses att varor i det första försäljningsledet tas ur marknaden. Det är fråga om fisk som inte kan avsättas till vissa bestämda priser (s.k. återtagspriser). De återtagna varorna skall användas på ett sådant sätt att den övriga normala avsättningen av produktionen inte hämmas. De återtagna varorna används till fiskmjöl och djurfoder.

Systemet med återtagande bygger på att de fiskare som är medlemmar i en producentorganisation betalar en avgift till organisationen. Dessa avgifter förs till interventionsfonder som skall finansiera organisationens kostnader för återtagande av fisk.

För att undvika marknadsstörningar kan Fiskeriverket föreskriva att även de fiskare som inte är medlemmar i någon producentorganisation skall följa organisationens regler om återtagspriser.

I Sverige finns fyra godkända producentorganisationer; dessa är Sveriges Fiskares Producentorganisation ekonomisk förening, Norra Bohusläns Producentorganisation ekonomisk förening, Hallandsfiskarnas Producentorganisation ekonomisk förening och Producentorganisationen Gävlefisk ekonomisk förening.

Gällande rätt

Marknadsregleringen på fiskets område har pågått under många år. Vidare har till regleringen kopplats särskilda skatteregler.

Enligt förordningen (1954:71) om rätt att vid taxeringen för inkomst njuta avdrag för belopp, som tillförts vissa för prisreglering bildade stiftelser, m.m. kunde överskott i regleringsverksamheten med avdragsrätt föras över till stiftelser (konjunkturutjämningsfonder) som enligt förordningen var frikallade från skattskyldighet. Föreningarna var i princip oinskränkt skattskyldiga till statlig inkomstskatt men reglerna om avsättning till fonderna medförde i praktiken att föreningarna i stort sett var skattebefriade. Denna lagstiftning ersattes år 1987 genom att sådana regleringsföreningar som avses i lagen (1974:226) om prisreglering på fiskets område togs in i den s.k. katalogen (7 § 4 mom. SIL) och frikallades från skattskyldighet för all annan inkomst än inkomst av näringsverksamhet som hänför sig till innehav av fastighet. Motsvarande gäller för jordbruket i fråga om regleringsföreningar enligt lagen (1967:340) om prisreglering på jordbrukets område.

Prisregleringslagarna upphävdes år 1993 varför bestämmelsen om frikallelse från skattskyldighet kommer att sakna aktualitet efter att Svensk Fisk Ekonomisk Förening har genomfört sin likvidation under år 1995 eller 1996 (SFS 1993:649). Även lagstiftningen om reglerings-

föreningarna på jordbrukets område har upphävts och skattebestämmelserna saknar nu aktualitet (SFS 1990:615).

Skälen till regeringens förslag: Som framgått av den tidigare redovisningen uppbär producentorganisationerna medlemsavgifter som skall användas för återtagande av fisk. Vidare utgår bidrag från staten. Medel som inte används under året sparas i interventionsfonder. Dessa fonder används när årets intäkter inte förslår till verksamheten med återtagande.

Den särbehandling som de tidigare prisregleringsföreningarna åtnjöt vid inkomstbeskattningen motiverades av de speciella uppgifter föreningarna hade och de former under vilka verksamheten bedrevs. Producentorganisationerna har ersatt prisregleringsföreningarnas verksamhet och även producentorganisationerna bör därför räknas till de inskränkt skattskyldiga som regleras i 7 § 4 mom. SIL. Med hänsyn till att producentorganisationerna kan bedriva annan verksamhet vid sidan av de marknadsreglerande uppgifterna bör föreningarna frikallas från skattskyldighet endast till den del verksamheten avser marknadsreglering.

Frikallelsen för producentorganisationerna bör gälla redan vid innevarande taxering.

Bestämmelserna om prisregleringsföreningar i 7 § 4 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt är inte längre aktuella och kan därför tas bort.

7 Landshypoteks reservfonder

Regeringens förslag: Reglerna för återföring av reservfonder inom Landshypotek anpassas till vad som gäller för övriga företag. Detta innebär att 19/20-delar av reservfonderna skall återföras till beskattning vid 1996-2001 års taxeringar.

Skälen för regeringens förslag: Vid 1993 års företagsskattereform beslöts att företagens skatteutjämningsreserver skulle avvecklas på så sätt att i princip halva reserven återförs till beskattning under fem år. Den andra hälften skulle få upplösas skattefritt med en femtedel per år.

För bl.a. Stadshypotek, som före ombildningen till kreditmarknadsbolag i stället gjort avsättningar till reservfond, beslöts att hälften av reservfonderna avsatta i bokslut till ledning för 1986 och senare års taxeringar skulle anses utgöra skatteutjämningsreserv. Det sagda innebar att upp till en fjärdedel av dessa reservfonder inte skulle behöva återföras till beskattning.

Vid ombildning av Landshypotek åstadkoms med Stadshypotek likformiga regler. Tre fjärdedelar av reservfonderna avsatta i bokslut till ledning för 1986 och senare års taxeringar skall enligt hittillsvarande

regler återförs till beskattning vid 1996-1999 års taxeringar (prop. 1993/94:216, bet. 1993/94:NU27, rskr. 1993/94:446, SFS 1994:760).

Hösten 1994 beslöt riksdagen att begränsa den skattefria upplösningen av skatteutjämningsreserverna och samtidigt förlänga återföringsperioden med två år (prop. 1994/95:25 s. 63 ff, bet. FiU1, rskr. 1994/95:145, SFS 1994:1891). För att uppnå likformiga regler bör motsvarande ändringar göras även i fråga om återföringen av Landshypoteks reservfonder. Landshypotek bör därför återföra sammantaget minst 19/20-delar av sina reservfonder vid 1996 - 2001 års taxeringar. Ett förslag därom har remitterats till bl.a. Landshypotek och Riksskatteverket. Landshypotek har motsatt sig förslaget med hänvisning till den juridiska sentensen "pacta sunt servanda" (avtal skall hållas) medan Riksskatteverket inte haft något att erinra.

Den förra regeringens beslut i fråga om återföringen av skatteutjämningsreserverna framstår, som regeringen tidigare framhållit, som orättfärdigt. En eftergift av beskattningen på så stora reserveringar innebär ett betydande skattebortfall. Skärpningen av återföringsreglerna för övriga företag har beräknats ge en varaktig budgetförstärkning på 600 miljoner kronor. Motsvarande skärpning av återföringsreglerna för Landshypotek beräknas innebära en varaktig budgetförstärkning på ytterligare 2 miljoner kronor. Det är angeläget att företagen får arbeta under så likformiga förutsättningar som möjligt. Främst neutralitetsaspekter talar således för att återföringsreglerna ändras.

Förslaget föranleder en ändring av lagen (1994:760) om inkomstskatteregler vid ombildning av landshypoteksinstitutionen.

8 Spärreglerna mot förlustutjämning

Regeringens förslag: Spärreglerna mot förlustutjämning skall gälla även underskott som uppkommer hos utländska företag verksamma i Sverige.

Skälen för regeringens förslag: Spärreglerna mot förlustutjämning är för närvarande inte tillämpliga i fråga om utländska företag. Det är självfallet inte meningsfullt att föreskriva att de svenska spärreglerna skall tillämpas i fråga om företag som taxeras utomlands. Utländska företag som driver verksamhet vid ett fast driftställe i Sverige är emellertid skattskyldiga här för inkomster från det fasta driftstället. Underskott som uppkommer i det utländska bolagets svenska verksamheten får utnyttjas enligt vanliga regler. Av neutralitetsskäl bör spärreglerna vara tillämpliga även vid ägarförändringar i utländska bolag verksamma i Sverige.

Förslaget föranleder en ändring i 3 § lagen om avdrag för underskott av näringsverksamhet.

9 Vissa lagtekniska justeringar

Regeringen föreslår dessutom ett antal lagtekniska justeringar som enbart kommenteras i författningskommentaren, avsnitt 11.

Regeringen föreslår också en mindre ändring i 13 kap. 7 § aktiebolagslagen (1975:1385) och en ny paragraf i lagen (1967:531) om tryggande av pensionsutfästelse m.m. (tryggandelagen). Båda förslagen, som kommenteras närmare i avsnitt 11.7 och 11.8, sammanhänger med de förslag som regeringen har lagt fram i prop. 1995/96:10. Den föreslagna ändringen i aktiebolagslagen är föranledd av att förslaget i prop. 1995/96:10 att bestämmelserna om redovisning i aktiebolag skall flyttas från aktiebolagslagen till bl.a. ÅRL. Den hänvisning till aktiebolagslagens regler som i dag görs i 13 kap. 7 § aktiebolagslagen måste därför kompletteras med en hänvisning till den föreslagna lagstiftningen om årsredovisning. Motsvarande ändring görs i bankaktiebolagslagen, sparbankslagen och förslaget till lag om medlemsbanker enligt regeringens proposition 1995/96:74. Det föreslagna tillägget i tryggandelagen syftar till att uppnå överensstämmelse mellan de regler om redovisning som finns i den lagen och de bestämmelser om balansräkningens postindelning som förslås i prop. 1995/96:10.

10 Budgeteffekter

Förslagen i propositionen har inga budgetmässiga konsekvenser. Utdelningsspärren och justeringsregeln säkerställer att förslagen i avsnitt 4 ger en oförändrad beskattning av finansiella företag. Vad gäller omperiodiseringen av Landshypoteks reservfond uppkommer endast försumbara ränteeffekter.

Ändringen vad avser fiskets producentorganisationer är av teknisk art och har således ringa offentligfinansiella konsekvenser.

Vad gäller bankernas utvidgade möjligheter till utdelning i vissa fall är de totala effekterna svårbedömda. En rimlig utgångspunkt är dock att realisationen av fastighetsinnehavet skulle ha tagit lång tid. Mot bakgrund av de stora fastighetsvolymerna det rör sig om, skulle denna realisation få viss negativ inverkan på marknadspriserna och därmed ge en motsvarande effekt på statens skatteinkomster. Det kan därför antas att den föreslagna ändringen inte medför några budgetmässiga effekter.

2 Lagtext

Prop. 1995/96:104

2.1 Förslag till lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370)

Härigenom föreskrivs att punkt 4 av anvisningarna till 22 §, punkterna 1 och 16 av anvisningarna till 23 §, punkterna 1 och 2 av anvisningarna till 24 § samt punkt 1 av anvisningarna till 43 § kommunalskattelagen (1928:370) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

Anvisningar

till 22 §

4.¹

4. Har en omsättningstillgång tagits upp till ett lägre värde vid inkomsttaxeringen än i räkenskaperna skall skillnadsbeloppet återföras till beskattning nästföljande beskattningsår. Detta gäller dock inte i den mån skillnadsbeloppet motsvarar sådana värdeminskningssavdrag som avses i andra stycket.

Har en fastighet som utgör omsättningstillgång avyttrats skall medgivna värdeminskningssavdrag som inte har gjorts i räkenskaperna återföras till beskattning i näringsverksamheten.

till 23 §

1.² Kostnaderna i en näringsverksamhet består bl.a. av kostnader för personal, anskaffande av varor samt reparation, underhåll och värdeminskning av anläggningstillgångar. Till kostnad i näringsverksamhet hänförs även räntor på lån för anskaffande av inventarier m. m., näringsfastighet och sådan andel i ekonomisk förening som avses i 2 § 8 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt om innehavet av andelen betingas av sådan verksamhet.

I fråga om handelsbolag räknas räntor på lån som kostnad i näringsverksamheten även när detta inte följer av första stycket. Utgifter i ett handelsbolag för inköp av lottsedlar eller för andra liknande insatser i lotteri anses inte som kostnad i verksamheten.

Om den skattskyldige i sina räkenskaper har inräknat sådana räntor som avses i första och andra styckena i utgiften för anskaffningen av en tillgång och denna utgift enligt bestämmelser i denna lag skall dras av genom årliga värdeminskningssavdrag, gäller bestämmelserna om sådana avdrag även beträffande räntorna.

16.³ Avdrag enligt bestämmelserna i punkterna 13 och 14 får även göras för utgifter för anskaffning av *patenträtt och liknade tidsbegränsad rättighet*. Det är härvid utan betydelse om näringsidkaren har förvärvat rättigheten för att utnyttja den vid tillverkning som han bedriver eller om han tillgodogör sig rättigheten genom att överlåta utnyttjandet av denna till annan. *Också utgifter för anskaffning av hyresrätt och av varumärke, firma eller annan rättighet av goodwill's natur dras av enligt de nämnda bestämmelserna.*

16. Avdrag enligt bestämmelserna i punkterna 13 och 14 får även göras för utgifter för anskaffning av *koncessioner, patent, licenser, varumärken, hyresrätter, goodwill samt liknade rättigheter*. Det är härvid utan betydelse om näringsidkaren har förvärvat rättigheten för att utnyttja den vid tillverkning som han bedriver eller om han tillgodogör sig rättigheten genom att överlåta utnyttjandet av denna till annan.

till 24 §

1.⁴ För skattskyldig som har haft ordnad bokföring skall beräkningen av inkomst ske på grundval av hans bokföring med iakttagande av bestämmelserna i denna anvisningspunkt. Vid inkomstberäkningen tas hänsyn till in- och utgående lager av varor, däri inbegripet djur, råmaterial, hel- och halvfabrikat m. m., till pågående arbeten samt till fordrings- och skuldposter. Reserv i lager o. d. får beaktas endast vid tillämpning av punkt 2 tredje och fjärde styckena. Värdet av utgående lager, pågående arbeten samt fordrings- och skuldposter bestäms med hänsyn till förhållandena vid beskattningsårets utgång. Som värde av ingående lager, pågående arbeten samt fordrings- och skuldposter tas upp värdet av närmast föregående beskattningsårs utgående lager, pågående arbeten samt fordrings- och skuldposter.

Har det bokförda resultatet påverkats av att bland intäkterna har tagits upp belopp, som inte skall beskattas som inkomst, eller utslutits belopp, som borde ha medräknats, eller bland kostnaderna

1. För skattskyldig som har haft ordnad bokföring skall beräkningen av inkomst ske på grundval av hans bokföring med iakttagande av bestämmelserna i denna anvisningspunkt. Vid inkomstberäkningen tas hänsyn till in- och utgående lager av varor, däri inbegripet djur, råmaterial, hel- och halvfabrikat m. m., till pågående arbeten samt till fordrings- och skuldposter *samt avsättningar*. Reserv i lager o.d. får beaktas endast vid tillämpning av punkt 2 tredje och fjärde styckena. Värdet av utgående lager, pågående arbeten samt fordrings- och skuldposter *samt avsättningar* bestäms med hänsyn till förhållandena vid beskattningsårets utgång. Som värde av ingående lager, pågående arbeten samt fordrings- och skuldposter *och avsättningar* tas upp värdet av närmast föregående beskattningsårs utgående lager, pågående arbeten samt fordrings- och skuldposter *och avsättningar*.

Har det bokförda resultatet påverkats av att bland intäkterna har tagits upp belopp, som inte skall beskattas som inkomst, eller utslutits belopp, som borde ha medräknats, eller bland kostnaderna

har tagits upp belopp, som inte är avdragsgilla vid inkomstberäkningen, skall resultatet justeras så att det kan läggas till grund för inkomstberäkningen enligt denna lag. I de fall resultatet har påverkats av att lager, pågående arbeten eller fordringspost har tagits upp med för lågt belopp eller skuldpost med för högt belopp skall dock på yrkande av den skattskyldige justering av det bokförda resultatet underlåtas i den mån det är uppenbart att denne – i överensstämmelse med reglerna för inkomstberäkning i denna lag – genom större avskrivningar på anläggningstillgångar än som skett skulle ha kunnat redovisa ett lägre resultat än det som skulle framkomma efter justeringen.

Vid beräkning av inkomst enligt bokföringsmässiga grunder skall iaktas, att en inkomst skall anses ha åtnjutits under det år, då den enligt god redovisningssed eller enligt vad som beträffande jordbruk är allmänt brukligt bör tas upp som intäkt i räkenskaperna, även om inkomsten ännu inte har uppburits kontant eller eljest kommit den skattskyldige tillhanda t. ex. i form av levererade varor, fullgjorda prestationer eller på annat härmed jämförligt sätt. Vad som gäller i fråga om inkomstposterna tillämpas också i fråga om utgiftsposterna. I fråga om tiden för inkomst- och utgiftsposters upptagande enligt bokföringsmässiga grunder tillämpas i allmänhet det förfarings sättet, att fordringar tas upp som inkomst under det år, då de uppkommer, och att räntor hänförs till inkomsten för det år, på vilket de belöper, i bägge fallen oberoende av om de verkligen har influtit under nämnda år eller inte. Å andra sidan bör förskottsvis influtna räntor, som till större eller mindre del belöper på ett kommande år, till denna del bokföringsmässigt hänföras till det sistnämnda årets inkomst. Avdrag för ränta på lån ur statens lånefond för lån med uppskjuten ränta åtnjuts för det år då räntan har betalats.

Vid tillämpning av föregående stycke skall iaktas bl. a. att värdet av avyttrade varor skall – även om fakturering inte skett – redovisas som fordran, såvida varorna levererats till den nye ägaren före årets utgång.

Har avverkningsrätt till skog upplåtits mot betalning, som skall erläggas under loppet av flera år, får som intäkt för varje år tas upp den del av köpeskillingen som influtit under samma år.

I fråga om avdrag för kostnader för reparation och underhåll av fastighet gäller även punkt 4 tredje och fjärde styckena av anvisningarna till 23 §.

har tagits upp belopp, som inte är avdragsgilla vid inkomstberäkningen, skall resultatet justeras så att det kan läggas till grund för inkomstberäkningen enligt denna lag. I de fall resultatet har påverkats av att lager, pågående arbeten eller fordringspost har tagits upp med för lågt belopp eller skuldpost *eller avsättningar* med för högt belopp skall dock på yrkande av den skattskyldige justering av det bokförda resultatet underlåtas i den mån det är uppenbart att denne – i överensstämmelse med reglerna för inkomstberäkning i denna lag – genom större avskrivningar på anläggningstillgångar än som skett skulle ha kunnat redovisa ett lägre resultat än det som skulle framkomma efter justeringen.

Om beskattningsmyndighet, med frångående av den skattskyldiges på hans räkenskaper grundade inkomstberäkning, som inkomst för ett år beskattat vinst, som i bokföringen framkommer som vinst först ett senare år, skall vid inkomstberäkningen för det följande år, då vinsten redovisas i bokföringen, det sistnämnda årets bokförda resultat justeras på sådant sätt att den redan beskattade vinsten inte beskattas en gång till.

Motsvarande gäller för det fall, att beskattningsmyndighet ansett att en förlust, som är i och för sig avdragsgill, inte får beaktas vid inkomstberäkningen för det år då den redovisats i räkenskaperna eller beskattningsmyndighet i annat fall visst år frångått den skattskyldiges bokföring på sådant sätt att det påverkar följande års inkomstberäkning.

Har intäkter eller utgifter avseende viss egendom vid den närmast föregående taxeringen till statlig inkomstskatt hänförs till inkomstslaget kapital och sker beskattning vid den aktuella taxeringen i inkomstslaget näringsverksamhet skall den skattskyldige ta upp sådana ingående tillgångs- och skuldposter som erfordras för att någon intäkt eller utgift inte skall beskattas två gånger eller lämnas obeskattad på grund av skiftet av tillämpligt inkomstslag.

Har intäkter eller utgifter avseende viss egendom vid den närmast föregående taxeringen till statlig inkomstskatt hänförs till inkomstslaget kapital och sker beskattning vid den aktuella taxeringen i inkomstslaget näringsverksamhet skall den skattskyldige ta upp sådana ingående tillgångs- och skuldposter *samt avsättningar* som erfordras för att någon intäkt eller utgift inte skall beskattas två gånger eller lämnas obeskattad på grund av skiftet av tillämpligt inkomstslag.

3 § 7–11 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt har motsvarande tillämpning vid beräkning av inkomst av näringsverksamhet. Vid beräkning av realisationsvinst eller realisationsförlust som är hänförlig till näringsverksamhet tillämpas 24 § 1–5 mom., 27 § 1–4 mom., 28 §, 29 § 1 mom., 30 § 1 mom. och 31 § nämnda lag.

2.⁵ Tillgångar avsedda för om-sättning eller förbrukning (lager) får inte tas upp till lägre värde än det lägsta av anskaffningsvärdet och verkliga värdet. Begreppen anskaffningsvärde och verkligt värde har den innebörd som anges i 13 § andra stycket och 14 § andra stycket bokföringslagen (1976:125).

2. Tillgångar avsedda för om-sättning eller förbrukning (lager) får inte tas upp till lägre värde än det lägsta av anskaffningsvärdet och verkliga värdet. Begreppen anskaffningsvärde och verkligt värde har den innebörd som anges i 13 § andra stycket och 14 § andra stycket bokföringslagen (1976:125) *eller, i förekommande fall 4 kap. 9 § andra — fjärde styckena årsredovisningslagen (1995:000), 4 kap. 5 § lagen (1995:000) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag eller 4 kap. 4 lagen (1995:000) om årsredovisning i försäkringsföretag.*

Vid bestämmande av lagrets anskaffningsvärde skall de lagertillgångar, som ligger kvar i den skattskyldiges lager vid beskattningsårets utgång, anses som de av honom senast anskaffade eller tillverkade.

Utan hinder av vad som sägs i första stycket får annat varulager än lager av fastigheter och liknande tillgångar och lager av aktier, obligationer, lånefordringar och liknande tillgångar tas upp till lägst 97 procent av det samlade anskaffningsvärdet.

Djur i jordbruk och renskötsel skall alltid anses som lager. Sådant lager får inte tas upp till lägre belopp än 85 procent av den genomsnittliga produktionskostnaden för djur av det slag och den ålderssammansättning som det är fråga om. Djuren behöver dock inte i något fall tas upp till ett högre belopp än som motsvarar djurens sammanlagda allmänna saluvärde. Regeringen eller myndighet som regeringen bestämmer fastställer för varje taxeringsår föreskrifter för beräkning av produktionskostnaden. Har denna kostnad inte fastställts, t. ex. i fråga om särskilt dyrbara avelsdjur, får djuret tas upp till lägst 85 procent av det lägsta av anskaffningsvärdet och allmänna saluvärdet.

Nedskrivning av värdet på rättigheter till leverans av lagertillgångar enligt ej fullgjorda köpekontrakt (kontraktsnedskrivning) får godkännas endast i den mån det visas, att inköpspriset för tillgångar av samma slag på balansdagen understiger det kontraherade priset. Beträffande värdet på rättigheter till leverans av maskiner och andra för stadigvarande bruk avsedda inventarier enligt ej fullgjorda köpekontrakt kan avskrivning (kontraktsavskrivning) godkännas endast i den mån den skattskyldige visar, att inköpspriset för tillgångar av samma slag på balansdagen understiger det kontraherade priset.

Förvärvas aktie i svenskt aktiebolag av skattskyldig, som driver bank- eller annan penningrörelse eller försäkringsrörelse, eller av annan skattskyldig, för vilken aktien utgör omsättningstillgång, och är det inte uppenbart att den skattskyldige därigenom erhåller tillgång av verkligt och särskilt värde för honom med hänsyn till hans näringsverksamhet, får sådan nedgång i aktiens värde som beror på utdelning till den skattskyldige av medel, vilka fanns hos det utdelande bolaget vid förvärvet och inte motsvarar tillskjutet belopp, inte föranleda att aktien vid inkomstberäkningen för den skattskyldige tas upp till lägre belopp än som motsvarar hans anskaffningskostnad för aktien. Har denna, innan sådan utdelning skett, tagits upp till lägre belopp än den skattskyldiges anskaffningskostnad, får aktien vid utgången av det beskattningsår, under vilket utdelningen äger rum, inte tas upp till lägre belopp än aktiens värde i beskattningshänseende vid ingången av samma år med tillägg av ett belopp, som motsvarar skillnaden mellan den skattskyldiges anskaffningskostnad för aktien och nämnda värde, dock högst av det utdelade beloppet. Sker utdelning utan att det värde för aktien, som ligger till grund för beräkningen av den skattskyldiges inkomst, påverkas och medför detta att den skattskyldige efter överlåtelse av aktien eller upplösning av bolaget redovisar förlust, skall därifrån avräknas det belopp som motsvarar utdelningen. Utdelning som avses i detta stycke

anses i första hand gälla andra medel än sådana som motsvarar tillskjutet belopp. Vad som sägs om aktie i detta stycke gäller även beträffande andel i ekonomisk förening. Med tillskjutet belopp avses därvid inbetald insats. Bestämmelserna gäller också vid förvärv av aktie eller andel i utländsk juridisk person. I detta fall saknar det betydelse om den skattskyldige genom förvärvet erhåller en tillgång av verkligt och särskilt värde.

I fråga om aktier som utgör lager gäller vidare följande. Har aktier erhållits genom sådan utdelning som avses i 3 § 7 mom. fjärde stycket lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt skall som anskaffningsvärde för dessa aktier anses så stor del av anskaffningsvärdet för aktierna i det utdelande bolaget som svarar mot förändringen i marknadsvärdet på dessa aktier till följd av utdelningen. Anskaffningsvärdet för aktierna i det utdelande bolaget skall minskas i motsvarande mån. För sådana mottagare som inte äger aktier i det utdelande bolaget skall, om vederlag erlagts för rätten till utdelning, vederlaget anses som anskaffningsvärde. I annat fall skall de utdelade aktierna anses anskaffade utan kostnad. Har aktier erhållits genom sådan utskiftning som avses i 3 § 8 mom. tredje stycket nämnda lag skall som anskaffningsvärde för dessa aktier anses anskaffningsvärdet för andelarna i den förening som skiftat ut aktierna.

till 43 §

1.⁶ I 1 mom. denna paragraf meddelas vissa bestämmelser för det fall, att överflyttning av inkomst har skett från en näringsidkare som är skattskyldig här i riket till en person som inte är skattskyldig här. Vid tillämpningen av dessa bestämmelser skall ekonomisk intressegemenskap anses föreligga då en näringsidkare direkt eller indirekt deltar i ledningen eller övervakningen av en annan näringsidkares företag eller äger del i detta företags kapital eller då samma personer direkt eller indirekt deltar i ledningen eller övervakningen av de båda företagen eller äger del i dessa företags kapital.

I 57 § 3 mom. ges bestämmelser för vissa fall av överflyttning av inkomst, där båda kontrahenterna varit här i riket skattskyldiga.

-
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 1996.
 2. Lagen tillämpas, om inte annat följer av 3, i fråga om företag som omfattas av lagen (1995:000) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag och lagen (1995:000) om årsredovisning i försäkringsföretag på beskattningsår som påbörjas den 1 januari 1996 eller senare och i övrigt på beskattningsår som påbörjas den 1 januari 1997 eller senare.

3. Den nya lydelsen av punkt 1 av anvisningarna till 43 § tillämpas första gången vid 1997 års taxering.

Prop. 1995/96:104

¹ Senaste lydelse 1990:650.
² Senaste lydelse 1990:650.
³ Senaste lydelse 1990:650.
⁴ Senaste lydelse 1995:853.
⁵ Senaste lydelse 1994:1858.
⁶ Senaste lydelse 1983:123.

2.2 Förslag till lag om ändring i lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt

Prop. 1995/96:104

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt¹

dels att 2 § 1 och 6 mom., 3 § 7 mom. och 7 § 4 mom. skall ha följande lydelse,

dels att i 2 § skall införas ett nytt moment, 6 a mom., av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 §

*1 mom.*² Bestämmelserna i 3–6, 18–25, 27, 31–34, 41–43, 65 och 66 §§ kommunalskattelagen (1928:370) tillämpas också vid taxeringen till statlig inkomstskatt i den mån inte annat följer av denna lag.

I den mån bestämmelserna i kommunalskattelagen eller i denna lag meddelade, med stadganden i kommunalskattelagen likartade bestämmelser är tillämpliga vid taxeringen till statlig inkomstskatt, skall även anvisningarna till kommunalskattelagen i motsvarande delar tillämpas.

För juridiska personer utom dödsbon gäller bestämmelserna i fjärde–åttonde styckena. För juridiska personer utom dödsbon gäller bestämmelserna i fjärde–nionde styckena.

Beskattningsåret utgörs av det räkenskapsår som slutat närmast före taxeringsåret. I fråga om verksamhet på vilken bokföringslagen (1976:125) inte är tillämplig skall beskattningsåret avse kalenderår.

All inkomst hänförs till samma förvärvskälla. För kommanditdelägare medges avdrag för underskott i bolaget i den mån avdraget och avdrag som medgetts vid tidigare års taxeringar inte överstiger ett belopp som svarar mot vad delägaren satt in i bolaget eller, om det belopp som delägaren åtagit sig sätta in är högre, detta senare belopp. För sådana delägare i handelsbolag som i förhållande till övriga delägare i bolaget förbehållit sig ett begränsat ansvar för bolagets förbindelser medges avdrag med sammanlagt högst ett belopp motsvarande det han ansvarar för. För överskjutande underskott medges avdrag vid beräkning av inkomsten från bolaget närmast följande beskattningsår.

Till intäkt av näringsverksamhet räknas – utöver vad som följer av första och andra styckena – löpande kapitalavkastning, vinst (realisationsvinst) vid icke yrkesmässig avyttring av tillgångar och sådana förpliktelser som avses i 3 § 1 mom. samt lotterivinst som inte är frikallad från beskattning enligt 19 § kommunalskattelagen.

Ränteutgift och – med den begränsning som anges i 14 mom. – förlust (realisationsförlust) vid icke yrkesmässig avyttring av tillgångar och förpliktelser räknas som omkostnad i näringsverksamhet även när detta inte följer av första och andra styckena. Avdrag medges inte för utgifter för inköp av lottsedlar eller för andra liknande insatser i lotteri.

Vid beräkning av realisationsvinst eller realisationsförlust tillämpas – utöver vad som följer av första stycket – 25 § 1–9 och 11 mom. samt 26 §

1–8 och 10 mom. Vid tillämpning av 25 § 11 mom. eller 26 § 10 mom. skall dock gälla att 90 procent av en förlust är avdragsgill.

Det värde som tillgångar som avses i 6 a mom. tas upp till vid inkomsttaxeringen skall höjas i den mån den skattskyldige delat ut medel eller på annat sätt förfogat över uppkommen vinst i en omfattning som inte lagligen kunnat ske om tillgångarna tagits upp till det skattemässiga värdet i räkenskaperna.

6 mom.³ Med livförsäkringsföretag avses

1. livförsäkringsbolag enligt 1 kap. 4 § försäkringsrörelselagen (1982:713), samt

2. utländska försäkringsföretag som driver livförsäkringsrörelse här i landet med stöd av lagen (1950:272) om rätt för utländska försäkringsföretag att driva försäkringsrörelse i Sverige eller lagen (1993:1302) om EES-försäkringsgivares verksamhet i Sverige.

Med *skadeförsäkringsföretag* förstås annat försäkringsföretag än livförsäkringsföretag. Utländskt försäkringsföretag, som drivit försäkringsrörelse i Sverige, bedöms med hänsyn endast till den rörelse som företaget drivit här genom etablering.

Livförsäkringsföretag frikallas från skattskyldighet enligt denna lag för dels den del av nettointäkten som är hänförlig till tillgångar och skulder som förvaltas för försäkringstagarnas räkning, dels influtna premier. Undantaget från skattskyldighet gäller dock inte den del av nettointäkten eller premierna som är hänförlig till försäkringar som i redovisningshänseende tas upp som grupplivförsäkringar eller sjuk- och olycksfallsförsäkringar som avses i 2 kap. 3 a § första stycket 1 och 2 samt 3 b § första stycket 1 b och 4 försäkringsrörelselagen. Avdrag får inte göras för kostnader som är hänförliga till intäkter som är fria från skatt enligt detta moment.

Att särskilda bestämmelser gäller vid beskattning av livförsäkringsföretag följer av lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel.

Såsom nettointäkt av försäkringsrörelse, som drivits av *inländskt skadeförsäkringsföretag*, anses överskottet av försäkringsrörelsen. Detsamma gäller för livförsäkringsföretag till den del nettointäkten är hänförlig till försäkringar som i redovisningshänseende tas upp som grupplivförsäkringar eller sjuk- och olycksfallsförsäkringar som avses i 2 kap. 3 a § första stycket 1 och 2 samt 3 b § första stycket 1 b och 4 försäkringsrörelselagen.

Vid beräkning av överskottet av försäkringsrörelse, som avses i föregående stycke, får från brut-

Vid beräkning av överskottet av försäkringsrörelse, som avses i föregående stycke, får från brut-

tointäkten avdrag göras förutom för driftkostnader, som avses i 23 § kommunalskattelagen, för avgifter och bidrag, som utgivits till kommun, förening eller sammanslutning och som avser att understödja verksamhet med syfte att förebygga skador, vilka faller inom ramen för den av företaget bedrivna rörelsen, för ökning av försäkringstekniska skulder för egen räkning, för ökning av säkerhetsreserv samt för utbetald återbäring och verkställd premieåterbetalning.

Med försäkringstekniska skulder för egen räkning förstås sådana skulder enligt 7 kap. 1 § första stycket försäkringsrörelselagen (1982:713) (premiereserv, ersättningsreserv, skadebehandlingsreserv, tilldelad återbäring och utjämningsreserv för kreditförsäkring) minskade med värdet av återförsäkringsgivares ansvarighet.

Med säkerhetsreserv förstås den reserv skadeförsäkringsföretag får redovisa enligt en av regeringen eller efter regeringens bemyndigande av Finansinspektionen fastställd normalplan.

Minskning av försäkringstekniska skulder för egen räkning, av säkerhetsreserv, av regleringsfond för trafikförsäkring och minskning av utjämningsfond skall anses som intäkt.

Utöver vad ovan stadgas får avdrag inte ske för avsättning till omedelbar eller framtida vinstutdelning till försäkringstagare.

Bestämmelserna i detta moment om inländskt livförsäkringsföretag har motsvarande tillämpning på försäkringsrörelse som utländskt livförsäkringsföretag drivit här i riket.

Beträffande försäkringsrörelse, som här drivits av utländskt skadeförsäkringsföretag, anses som här i riket skattepliktig nettointäkt ett belopp motsvarande två procent av företagets premieinkomst av här bedriven försäkringsrörelse. Med premieinkomst förstås bruttobeloppet av årets försäkringspremier, dvs. utan avdrag för återförsäkringspremier.

Blir det på grund av bestämmelserna i detta moment nödvändigt att dela upp intäkt eller avdrag mellan olika delar av ett försäkringsföretags verksamhet, skall fördelningen av intäkten eller avdraget göras på skäligt sätt.

tointäkten avdrag göras förutom för driftkostnader, som avses i 23 § kommunalskattelagen, för avgifter och bidrag, som utgivits till kommun, förening eller sammanslutning och som avser att understödja verksamhet med syfte att förebygga skador, vilka faller inom ramen för den av företaget bedrivna rörelsen, för ökning av försäkringstekniska avsättningar för egen räkning, för ökning av säkerhetsreserv samt för utbetald återbäring och verkställd premieåterbetalning.

Med försäkringstekniska avsättningar för egen räkning förstås sådana avsättningar enligt 7 kap. 1 § första stycket försäkringsrörelselagen (1982:713) (premiereserv, avsättning för oregraderade skador, tilldelad återbäring och utjämningsavsättning för kreditförsäkring) minskade med värdet av återförsäkringsgivares ansvarighet.

6 a mom. Placeringsstillgångar enligt lagen (1995:000) om årsredovisning i försäkringsföretag skall behandlas enligt reglerna för

omsättningstillgångar. Tillgångarna får tas upp till det lägsta av anskaffningsvärdet och verkliga värdet även om de tagits upp till ett högre värde i räkenskaperna.

Första stycket gäller inte kontorsfastigheter som huvudsakligen avses för rörelsen och inte heller aktier och andelar i dotterföretag och intresseföretag.

Kreditinstitut och värdepappersbolag får ta upp omsättningstillgångar som utgörs av överlåtbara värdepapper till det lägsta av anskaffningsvärdet och verkliga värdet även om tillgångarna tagits upp till högre värde i räkenskaperna.

Begreppen anskaffningsvärde och verkligt värde i första och tredje styckena har den innebörd som anges i 4 kap. 9 § andra — fjärde styckena årsredovisningslagen (1995:000) och i förekommande fall 4 kap. 5 § lagen (1995:000) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag eller 4 kap. 4 § lagen (1995:000) om årsredovisning i försäkringsföretag.

Om ett företag vid inkomsttaxeringen ändrar värderingsmetod från en kollektiv värderingsmetod till en post-för-post-metod, skall det värde som tillgångarna tas upp till enligt första och tredje styckena höjas med ett belopp som motsvarar skillnaden mellan kollektiv värdering och post-för-post-värdering för tillgångarna året före beskattningsåret.

3 §

7 mom.⁴ Utdelning från aktiebolag eller ekonomisk förening, som utgår i förhållande till inköp eller försäljningar eller efter därmed jämförlig grund, är skattefri, när utdelningen endast innebär en minskning i levnadskostnader.

Har skattskyldig på grund av sitt innehav av aktier i svenskt aktiebolag eller andelar i svensk ekonomisk förening erhållit företrädesrätt till

teckning av sådant av företaget upptaget vinstandelslån som avses i 2 § 9 mom. skall, om han utnyttjar företrädesrätten, det värde som genom företrädesrätten kan anses ha tillförts honom inte anses utgöra intäkt av kapital.

Till intäkt av kapital räknas utdelning från bostadsföretag som avses i 2 § 7 mom. även om utdelningen inte utgått i förhållande till innehavda andelar eller aktier. Vad nu sagts gäller endast om utdelningen består av annat än bostadsförmån eller annan förmån av fastighet. Endast den del av utdelningen som överstiger avgifter och andra inbetalningar till företaget än kapitaltillskott enligt 3 mom. femte stycket är skattepliktig.

Utdelning från svenskt aktiebolag är skattefri om den har uppburits i förhållande till innehavda aktier och utgår i form av aktier i ett annat svenskt aktiebolag. Som förutsättningar gäller följande. Det utdelande bolaget skall ha aktier inregistrerade vid en svensk börs. När utdelning lämnas skall bolaget – direkt eller indirekt – ha innehaft samtliga aktier i det andra bolaget sedan ingången av närmast föregående beskattningsår eller sedan det andra bolaget började bedriva verksamhet av något slag. Samtliga aktier i det andra bolaget skall delas ut. Den verksamhet som därefter bedrivs eller skall bedrivas i vardera bolaget skall vara av betydande omfattning i förhållande till den verksamhet som bedrevs i det utdelande bolaget. Utgör de utdelade aktierna lager hos mottagaren av utdelningen skall denne som intäkt ta upp värdet av aktierna. Värdet skall bestämmas enligt punkt 2 första och sjunde styckena av anvisningarna till 24 § kommunalskattelagen (1928:370).

Utdelning enligt fjärde stycket är skattefri även för mottagare som inte äger aktierna i det utdelande bolaget.

Som utdelning anses utbetalning till aktieägare från ett svenskt aktiebolag vid nedsättning av aktiekapitalet genom minskning av aktiernas nominella belopp eller vid nedsättning av reservfonden. Även utbetalning från en utländsk

Utdelning från svenskt aktiebolag är skattefri om den har uppburits i förhållande till innehavda aktier och utgår i form av aktier i ett annat svenskt aktiebolag. Som förutsättningar gäller följande. Det utdelande bolaget skall ha aktier inregistrerade vid en svensk börs. När utdelning lämnas skall bolaget – direkt eller indirekt – ha innehaft samtliga aktier i det andra bolaget sedan ingången av närmast föregående beskattningsår eller sedan det andra bolaget började bedriva verksamhet av något slag. Samtliga aktier i det andra bolaget skall delas ut. Den verksamhet som därefter bedrivs eller skall bedrivas i vardera bolaget skall vara av betydande omfattning i förhållande till den verksamhet som bedrevs i det utdelande bolaget. Utgör de utdelade aktierna lager hos mottagaren av utdelningen skall denne som intäkt ta upp värdet av aktierna. Värdet skall bestämmas enligt punkt 2 första och sjunde styckena av anvisningarna till 24 § kommunalskattelagen (1928:370). *Är det utdelande bolaget ett bankaktiebolag gäller inte tredje och sjätte meningarna i detta stycke.*

Som utdelning anses utbetalning till aktieägare från ett svenskt aktiebolag vid nedsättning av aktiekapitalet genom minskning av aktiernas nominella belopp eller vid nedsättning av reservfonden eller överkursfonden. Även

Nuvarande lydelse

juridisk person genom ett motsvarande förfarande anses som utdelning.

Föreslagen lydelse

utbetalning från en utländsk juridisk person genom ett motsvarande förfarande anses som utdelning.

Prop. 1995/96:104

7 §

4 mom.⁵ Akademier, allmänna undervisningsverk, sådana sammanslutningar av studerande vid rikets universitet och högskolor i vilka de studerande enligt gällande stadgar är skyldiga att vara medlemmar, samarbetsorgan för sådana sammanslutningar med ändamål att fullgöra uppgifter som enligt nämnda stadgar ankommer på sammanslutningarna, sjömanshus, företagareförening som erhåller statsbidrag, regionalt utvecklingsbolag som med stöd av 1 § lagen (1994:77) om beslutanderätt för regionala utvecklingsbolag har fått rätt att pröva frågor om stöd till näringsidkare samt moderbolag till sådant regionalt utvecklingsbolag, *regleringsförening som avses i lagen (1967:340) om prisreglering på jordbrukets område och i lagen (1974:226) om prisreglering på fiskets område,*

sjömanshus, företagareförening som erhåller statsbidrag, regionalt utvecklingsbolag som med stöd av 1 § lagen (1994:77) om beslutanderätt för regionala utvecklingsbolag har fått rätt att pröva frågor om stöd till näringsidkare samt moderbolag till sådant regionalt utvecklingsbolag, allmänna försäkringskassor, arbetslöshetskassor, personalstiftelser som avses i lagen (1967:531) om tryggande av pensionsutfästelse m.m. med ändamål uteslutande att lämna understöd vid arbetslöshet, sjukdom eller olycksfall, stiftelser som bildats enligt avtal mellan organisationer av arbetsgivare och arbetstagare med ändamål att utge avgångsersättning till friställd arbetstagare eller främja åtgärder till förmån för arbetstagare som blivit uppsagd eller löper risk att bli uppsagd till följd av driftsinskränkning, företagsnedläggelse eller rationalisering av företags verksamhet eller med ändamål att utge permitteringslöneersättning, bolag eller annan juridisk person som uteslutande har till uppgift att lämna permitteringslöneersättning, sådana ömsesidiga försäkringsbolag som avses i lagen om yrkesskadeförsäkring,

Allmänna sjukförsäkringsfonden, Alva och Gunnar Myrdals stiftelse, Apotekarsocietetens stiftelse för främjande av farmacins utveckling m.m., Bokbranschens Finansieringsinstitut Aktiebolag, Bryggeristiftelsen, Dag Hammarskjölds minnesfond, Fonden för industriellt utvecklingsarbete, Fonden för industriellt samarbete med u-länder, Fonden för svenskt-norskt industriellt samarbete, handelsprocedurrådet, Jernkontoret och SIS - Standardiseringskommissionen i Sverige, så länge kontorets respektive kommissionens vinstmedel används till allmänt nyttiga ändamål och utdelning inte lämnas till delägare eller medlemmar, Nobelstiftelsen, Norrlandsfonden, Olof Palmes minnesfond för internationell förståelse och gemensam säkerhet, Stiftelsen Industricentra,

Stiftelsen industriellt utvecklingscentrum i övre Norrland, Stiftelsen Institutet för Företagsutveckling, Stiftelsen Landstingens fond för teknikupphandling och produktutveckling, Stiftelsen för produktutvecklingscentrum i Göteborg, Stiftelsen Produktionstekniskt centrum i Borås för tekoindustrin - PROTEKO, Stiftelsen Produktutvecklingscentrum i Östergötland, Stiftelsen samverkan universitet/högskola och näringsliv i Stockholm och de sex motsvarande stiftelserna med säte i Luleå, Umeå, Uppsala, Linköping, Göteborg respektive Lund, Stiftelsen Småföretagsfonden, Stiftelsen för samverkan mellan Lunds universitet och näringslivet - SUN, Stiftelsen Sveriges Nationaldag, Stiftelsen Sveriges teknisk-vetenskapliga attachéverksamhet, Stiftelsen UV-huset, Stiftelsen ÖV-huset, Svenska bibelsällskapets bibelfond, Svenska kyrkans stiftelse för rikskyrklig verksamhet, Svenska Penninglotteriet Aktiebolag, Svenska skeppshypotekskassan, Svenska UNICEF-kommittén, Sveriges exportråd, Sveriges turistråd, TCO:s internationella stipendiefond till statsminister Olof Palmes minne, Aktiebolaget Tipstjänst och Aktiebolaget Trav och Galopp

frikallas från skattskyldighet för all annan inkomst än inkomst av näringsverksamhet som hänför sig till innehav av fastighet.

Vad som sägs i 6 mom. tredje och femte styckena har motsvarande tillämpning i fråga om stiftelse som avses i detta moment.

En producentorganisation frikallas från skattskyldighet för inkomst av näringsverksamhet som avser marknadsreglering enligt lagen (1994:1709) om EG:s förordningar om den gemensamma fiskeripolitiken.

-
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 1996.
 2. Lagen tillämpas, om inte annat följer av 3 — 5, i fråga om företag som omfattas av lagen (1995:000) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag och lagen (1995:000) om årsredovisning i försäkringsföretag på beskattningsår som påbörjas den 1 januari 1996 eller senare och i övrigt på beskattningsår som påbörjas den 1 januari 1997 eller senare.
 3. Bestämmelsen om bankaktiebolag i 3 § 7 mom. fjärde stycket tillämpas första gången vid 1997 års taxering.
 4. Bestämmelsen om producentorganisationer i 7 § 4 mom. tillämpas första gången vid 1995 års taxering.
 5. I fråga om prisregleringsföreningar på fiskets område tillämpas äldre bestämmelser i 7 § 4 mom. till och med 1997 års taxering.

Prop. 1995/96:104

¹ Senaste lydelse av lagens rubrik 1974:770.

² Senaste lydelse 1994:1859.

³ Senaste lydelse 1993:1544.

⁴ Senaste lydelse 1994:1859.

⁵ Senaste lydelse 1995:415.

2.3 Förslag till lag om ändring i lagen (1955:257) om inventering av varulager för inkomsttaxeringen

Prop. 1995/96:104

Härigenom föreskrivs att 1 § lagen (1955:257) om inventering av varulager för inkomsttaxeringen¹ skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Skattskyldig som är bokförings-skyldig enligt bokföringslagen (1976:125) skall inventera varje i lagret ingående post av tillgångar avsedda för omsättning eller förbrukning. Vid inventeringen skall upprättas en förteckning som för varje post anger det lägsta av anskaffningsvärdet och verkliga värdet. Begreppen anskaffningsvärde och verkligt värde har den innebörd som anges i 13 § andra stycket och 14 § andra stycket bokföringslagen. Vid bestämmande av lagrets anskaffningsvärde skall de lagertillgångar, som ligger kvar i den skattskyldiges lager vid beskattningsårets utgång, anses som de av honom senast anskaffade eller tillverkade. Om den skattskyldige yrkar att lagret skall värderas i enlighet med punkt 2 tredje stycket av anvisningarna till 24 § kommunalskattelagen (1928:370) skall anskaffningsvärdet på varje post anges i förteckningen.

Föreslagen lydelse

1 §²

Skattskyldig som är bokförings-skyldig enligt bokföringslagen (1976:125) skall inventera varje i lagret ingående post av tillgångar avsedda för omsättning eller förbrukning. Vid inventeringen skall upprättas en förteckning som för varje post anger det lägsta av anskaffningsvärdet och verkliga värdet. Begreppen anskaffningsvärde och verkligt värde har den innebörd som anges i 13 § andra stycket och 14 § andra stycket bokföringslagen *eller, i förekommande fall 4 kap. 9 § andra — fjärde styckena årsredovisningslagen (1995:000), 4 kap. 5 lagen (1995:000) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag eller 4 kap. 4 § lagen (1995:000) om årsredovisning i försäkringsföretag*. Vid bestämmande av lagrets anskaffningsvärde skall de lagertillgångar, som ligger kvar i den skattskyldiges lager vid beskattningsårets utgång, anses som de av honom senast anskaffade eller tillverkade. Om den skattskyldige yrkar att lagret skall värderas i enlighet med punkt 2 tredje stycket av anvisningarna till 24 § kommunalskattelagen (1928:370) skall anskaffningsvärdet på varje post anges i förteckningen.

Första stycket gäller inte tillgångar som värderats med tillämpning av 4 kap. 12 § årsredovisningslagen.

Om inventeringen sker före balansdagen skall värdet på lagertillgångarna vid inventeringstillfället kunna korrigeras på ett tillfredsställande sätt med hänsyn till lagerutvecklingen fram till och med balansdagen.

Prop. 1995/96:104

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1996 och tillämpas i fråga om företag som omfattas av lagen (1995:000) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag och lagen (1995:000) om årsredovisning i försäkringsföretag på beskattningsår som påbörjas den 1 januari 1996 eller senare och i övrigt på beskattningsår som påbörjas den 1 januari 1997 eller senare.

¹ Senaste lydelse av lagens rubrik 1979:144.

² Senaste lydelse 1992:694.

2.4 Förslag till lag om ändring i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter

Prop. 1995/96:104

Härigenom föreskrivs att 2 kap. 19 § lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 kap.
19 §¹

Den som har inkomst av näringsverksamhet skall, om inte annat framgår av 25 §, i sin självdeklaration för varje förvärvskälla från bokföringen lämna uppgifter om varje slag av

1. intäkter, kostnader, bokslutsdispositioner, skatter och skattemässiga avsättningar,

2. tillgångar, skulder, obeskattade reserver och eget kapital.

2. tillgångar, skulder, *avsättningar*, obeskattade reserver och eget kapital.

Uppgifter skall vidare lämnas om

1. arten och omfattningen av verksamheten,
2. hur värdesättningen på lager samt fordringar skett,
3. hur det bokföringsmässiga vinstresultatet justerats för att överensstämma med de för den skattemässiga inkomstberäkningen stadgade grunderna,
4. hur avdrag för värdeminskning beräknats,
5. vad den skattskyldige satt in i form av pengar i näringsverksamheten eller tagit ut ur näringsverksamheten i varor, pengar eller annat eller på annat sätt använt för att betala levnadskostnader eller för andra utgifter, som inte är hänförliga till omkostnader i verksamheten, samt om andra förmåner som den skattskyldige fått av verksamheten,
6. ändrade redovisningsprinciper samt
7. under året anskaffade och försålda anläggningstillgångar.

Juridisk person som omfattas av 2 § 6 a mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt skall lämna uppgift om beslut om utdelning eller annat förfogande över uppkommen vinst.

Fysisk person och dödsbo skall lämna uppgift om fördelningsunderlag enligt 2 § lagen (1993:1536) om räntefördelning vid beskattning vid utgången av närmast föregående beskattningsår samt motsvarande belopp vid beskattningsårets utgång.

Har makar tillsammans deltagit i näringsverksamhet behöver uppgifter som avses i första och andra styckena endast lämnas av en av makarna. Var och en av makarna skall dock lämna uppgifter om arten och omfattningen av sitt arbete i verksamheten samt de övriga uppgifter som behövs för tillämpningen av anvisningarna till 52 § kommunalskattelagen.

Om det finns särskilda skäl, får skattemyndigheten på ansökan av den deklarationsskyldige medge att de uppgifter som avses i första stycket 1 lämnas i sammansatta poster. Ett sådant medgivande får omfatta en tid av högst tre år åt gången. En ansökan skall ha kommit in till skattemyndigheten före ingången av taxeringsåret.

Uppgifter som avses i första och andra styckena skall lämnas på blankett enligt fastställt formulär eller, efter särskilt medgivande av Riksskatteverket eller myndighet som Riksskatteverket bestämmer, på annat lämpligt sätt.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1996 och tillämpas i fråga om företag som omfattas av lagen (1995:000) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag och lagen (1995:000) om årsredovisning i försäkringsföretag på beskattningsår som påbörjas den 1 januari 1996 eller senare och i övrigt på beskattningsår som påbörjas den 1 januari 1997 eller senare.

¹ Senaste lydelse 1993:1563.

2.5 Förslag till lag om ändring i lagen (1993:1539) om avdrag för underskott av näringsverksamhet

Prop. 1995/96:104

Härigenom föreskrivs att 3 § lagen (1993:1539) om avdrag för underskott av näringsverksamhet skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 §

Med *företag* avses aktiebolag, ekonomisk förening, bankaktiebolag, sparbank, försäkringsbolag eller utländskt bolag.

Med *förlustföretag* avses ett företag med underskott beskattningsåret närmast före det beskattningsår företaget omfattats av en sådan ägarförändring som anges i 4 eller 5 §. *Ett utländskt bolag skall inte anses utgöra ett förlustföretag.*

Med *förlustföretag* avses ett företag med underskott beskattningsåret närmast före det beskattningsår företaget omfattats av en sådan ägarförändring som anges i 4 eller 5 §.

Med *annat rättssubjekt* avses fysisk person, dödsbo, stiftelse, ideell förening eller annan utländsk juridisk person än utländskt bolag. Med annat rättssubjekt avses även handelsbolag i vilket subjekt av de slag som anges i föregående mening är delägare. Närstående räknas som en person. Med närstående avses föräldrar, far- och morföräldrar, make, avkomling, avkomlings make, syskon, syskons make och avkomling. Med avkomling avses även styvbarn och fosterbarn. Med närstående avses även dödsbon och handelsbolag i vilka någon sådan person som anges i fjärde och femte meningarna är delägare.

Med *gammalt underskott* avses underskott som kvarstår från beskattningsåret närmast före det beskattningsår då ett förlustföretag omfattats av en sådan ägarförändring som anges i 4 eller 5 § eller utgjort överlåtande eller övertagande företag i sådan fusion, ombildning eller övertagande som anges i 12 § första stycket.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1996 och tillämpas första gången vid 1997 års taxering. Äldre föreskrifter tillämpas dock fortfarande i fråga om ägarförändringar som skett före lagens ikraftträdande.

2.6 Förslag till lag om ändring av lagen (1994:760) om inkomstskatteregler vid ombildning av landshypoteksinstitutionen

Prop. 1995/96:104

Härigenom föreskrivs att 2 § lagen (1994:760) om inkomstskatteregler vid ombildning av landshypoteksinstitutionen skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 §

Avsättningar till reservfond som Sveriges allmänna hypoteksbank eller landshypoteksförening gjort i bokslut till ledning för 1986 och senare års taxeringar *skall återföras* till beskattning hos det kreditmarknadsbolag som avses i 3 § lagen (1994:758) om ombildning av landshypoteksinstitutionen *på så sätt att*

vid 1996 års taxering *återförs* minst 60 procent av avsättningarna,

vid 1996 och 1997 års taxeringar *återförs sammanlagt* minst 65 procent av avsättningarna,

vid 1996–1998 års taxeringar *återförs sammanlagt* minst 70 procent av avsättningarna, och

vid 1996–1999 års taxeringar *återförs sammanlagt* minst 75 procent av avsättningarna.

Avsättningar till reservfond som Sveriges allmänna hypoteksbank eller landshypoteksförening gjort i bokslut till ledning för 1986 och senare års taxeringar *återförs* till beskattning hos det kreditmarknadsbolag som avses i 3 § lagen (1994:758) om ombildning av landshypoteksinstitutionen *eller hos den ekonomiska förening som övertar kreditmarknadsbolagets verksamhet*

vid 1996 års taxering *med* minst trettiosju sextiondelar,

vid 1996 och 1997 års taxeringar *med* minst fyrtioen sextiondelar,

vid 1996–1998 års taxeringar *med* minst fyrtiofem sextiondelar,

vid 1996–1999 års taxeringar *med* minst fyrtionio sextiondelar, *vid 1996–2000 års taxeringar med* minst femtiotre sextiondelar, *och*

v

Denna lag träder i kraft den 31 december 1995 och tillämpas första gången vid 1996 års taxering.

2.7 Förslag till lag om ändring i lagen (1967:531) om tryggnad av pensionsutfästelse m.m.

Prop. 1995/96:104

Härigenom föreskrivs att det i lagen (1967:531) om tryggnad av pensionsutfästelse m.m. skall införas en ny paragraf, 8 a §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

8 a § Om en arbetsgivare som omfattas av årsredovisningslagen (1995:000), lagen (1995:000) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag eller lagen (1995:000) om årsredovisning i försäkringsföretag redovisar pensionsåtagande i balansräkningen, skall han i stället för att redovisa sådan skuld som avses i 5 § redovisa motsvarande belopp som delpost under rubriken Avsättningar för pensioner och liknande förpliktelser. Vad som sägs i 5 § andra stycket samt 7 och 8 §§ om posten Avsatt till pensioner gäller även beträffande en sådan delpost.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 1996.

2. De nya bestämmelserna skall, såvitt gäller arbetsgivare som omfattas av lagen (1995:000) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag och lagen (1995:000) om årsredovisning i försäkringsföretag, tillämpas första gången i fråga om det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 1995.

Beträffande arbetsgivare, som omfattas av årsredovisningslagen (1995:000) skall de nya bestämmelserna tillämpas första gången i fråga om det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 1996.

3. I samband med att de nya bestämmelserna börjar tillämpas skall vad som har avsatts till posten Avsatt till pensioner omföras till en sådan delpost som avses i 8 a §.

2.8 Förslag till lag om ändring i aktiebolagslagen
(1975:1385)

Prop. 1995/96:104

Härigenom föreskrivs att 13 kap. 7 § aktiebolagslagen (1975:1385)¹ skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

13 kap.
7 §²

När bolagsstämman har fattat beslut om likvidation skall detta genom stämmans försorg genast anmälas till registreringsmyndigheten och denna skall därefter genast utse en eller flera likvidatorer. När en domstol eller registreringsmyndigheten beslutar att bolaget skall träda i likvidation, skall en eller flera likvidatorer samtidigt utses. Likvidator träder i styrelsens och verkställande direktörs ställe och har i uppgift att genomföra likvidationen.

Saknar aktiebolag, som har trätt i likvidation, till registret anmäld behörig likvidator, skall registreringsmyndigheten förordna en eller flera likvidatorer.

Beslut om likvidation och om förordnande av likvidator skall registreras.

Bestämmelserna i denna lag om styrelse och styrelseledamöter äger motsvarande tillämpning på likvidator, i den mån ej annat följer av detta kapitel.

Bestämmelserna om styrelse och styrelseledamöter i denna lag och tillämplig lag om årsredovisning gäller även i fråga om likvidator, om inte annat följer av detta kapitel.

Uppdrag att vara revisor upphör icke genom att bolaget träder i likvidation. Bestämmelserna i 10 kap. äger tillämpning under likvidation. Revisionsberättelsen skall innehålla uttalande huruvida enligt revisorer-
nas mening likvidation onödigt fördröjes.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1996.

¹ Omtryck 1993:150.

² Senaste lydelse 1993:1495.

2.9 Förslag till lag om ändring i försäkringsrörelselagen
(1982:713)

Prop. 1995/96:104

Härigenom föreskrivs att 14 kap. 8 § försäkringsrörelselagen (1982:7-13) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

Bestämmelserna i denna lag om styrelse och styrelseledamöter skall tillämpas på *likvidatorer*, i den mån *något annat inte* följer av detta kapitel.

14 kap.
8 §

Bestämmelserna om *styrelse och styrelseledamöter* i denna lag och *lagen (1995:000) om årsredo-visning i försäkringsföretag* skall tillämpas på *likvidatorerna*, i den mån *inte annat* följer av detta kapitel.

Ett uppdrag att vara revisor upphör inte genom att bolaget träder i likvidation. Bestämmelserna i 10 kap. skall tillämpas under likvidationen. Revisionsberättelsen skall innehålla ett uttalande huruvida enligt revisorernas mening likvidationen onödigt fördröjs.

-
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 1996.
 2. I fråga om förhållanden som avser ett räkenskapsår vilket har inletts före ikraftträdandet tillämpas äldre bestämmelser.

2.10 Förslag till lag om ändring i bankaktiebolagslagen
(1987:618)

Prop. 1995/96:104

Härigenom föreskrivs att 10 kap. 8 § bankaktiebolagslagen (1987:618) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

10 kap.

8 §

Bestämmelserna i denna lag och bankrörelselagen (1987:617) om styrelse och styrelseledamöter skall tillämpas på likvidatorerna, i den mån inte annat följer av detta kapitel.

Bestämmelserna om *styrelse och styrelseledamöter* i denna lag, bankrörelselagen (1987:617) och lagen (1995:000) om årsredo-visning i kreditinstitut och värdepappersbolag skall tillämpas på likvidatorerna, i den mån inte annat följer av detta kapitel.

Ett uppdrag att vara revisor upphör inte genom att bolaget träder i likvidation. Bestämmelserna om revision i 3 kap. bankrörelselagen skall tillämpas under likvidationen. Revisionsberättelsen skall innehålla ett uttalande huruvida enligt revisorernas mening likvidationen onödigt fördröjs.

-
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 1996.
 2. I fråga om förhållanden som avser ett räkenskapsår vilket har inletts före ikraftträdandet tillämpas äldre bestämmelser.

2.II Förslag till lag om ändring i sparbankslagen (1987:619)

Prop. 1995/96:104

Härigenom föreskrivs att 6 kap. 6 § sparbankslagen (1987:619) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

6 kap.

6 §

Bestämmelserna i denna lag och bankrörelselagen (1987:617) om styrelse och styrelseledamöter skall tillämpas på likvidatorerna, i den mån inte annat följer av detta kapitel.

Bestämmelserna om *styrelse och styrelseledamöter* i denna lag, bankrörelselagen (1987:617) och lagen (1995:000) om årsredo-visning i kreditinstitut och värdepappersbolag skall tillämpas på likvidatorerna, i den mån inte annat följer av detta kapitel.

Upphör mandattiden för en huvudman medan sparbanken är i likvidation, skall mandattiden anses vara förlängd till dess att likvidationen avslutas.

Ett uppdrag att vara revisor upphör inte genom att sparbanken träder i likvidation. Bestämmelserna om revision i 3 kap. bankrörelselagen skall tillämpas under likvidationen. Revisionsberättelsen skall innehålla ett uttalande huruvida enligt revisorernas mening likvidationen onödigt fördröjs.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 1996.

2. I fråga om förhållanden som avser ett räkenskapsår vilket har inletts före ikraftträdandet tillämpas äldre bestämmelser.

2.12 Förslag till lag om ändring i lagen (1995:000) om medlemsbanker

Prop. 1995/96:104

Härigenom föreskrivs att 9 kap. 8 § lagen (1995:000) om medlemsbanker skall ha följande lydelse.

*Lydelse enligt
prop. 1995/96:74*

Föreslagen lydelse

9 kap.

8 §

Bestämmelserna i denna lag och bankrörelselagen (1987:617) om styrelse och styrelseledamöter skall tillämpas på likvidatorerna, i den mån inte annat följer av detta kapitel.

Bestämmelserna om *styrelse och styrelseledamöter* i denna lag, bankrörelselagen (1987:617) och *lagen (1995:000) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag* skall tillämpas på likvidatorerna, i den mån inte annat följer av detta kapitel.

Ett uppdrag att vara revisor upphör inte genom att medlemsbanke träder i likvidation. Bestämmelserna om revision i 3 kap. bankrörelselagen skall tillämpas under likvidationen. i revisionsberättelsen skall anges om likvidationen enligt revisorernas mening onödigt fördröjs.

II Författningskommentar

Prop. 1995/96:104

II.1 Kommunalbeskattningen (1928:370)

Anvisningar

till 22 §

punkt 4

Första stycket är nytt. Av detta framgår att sådana nedskrivningar av t.ex. placeringstillgångar i försäkringsföretag som enligt förslaget till 2 § 6 a mom. SIL skall behandlas som omsättningstillgångar vid inkomsttaxeringen skall återföras till beskattning nästföljande beskattningsår. Om tillgången finns kvar vid nästa bokslutstidpunkt prövas avdragsrätten på nytt utifrån då gällande förhållanden. Om tillgången har avyttrats under året innebär återföringen att avdraget upptas till beskattning vid sidan av den bokföringsmässiga vinst som eventuellt har gjorts vid försäljningen. Undantag görs uttryckligen för sådana värdeminskningsskattavdrag som enligt andra stycket skall återföras till beskattning när tillgången avyttras. Förutom placeringstillgångar i försäkringsföretag är bestämmelsen tillämplig på sådana överlåtbara värdepapper i kreditinstitut och värdepappersbolag som enligt förslaget till 2 § 6 a mom. SIL får värderas enligt lägsta värdets princip vid taxeringen även om de tagits upp till högre värde i räkenskaperna.

till 23 §

punkt 1

I anvisningspunkten är *tredje stycket* nytt. Av detta framgår uttryckligen att räntor som i räkenskaperna har inräknats i anskaffningsvärdet för en viss tillgång inte får dras av som en omedelbar kostnad vid beskattningen. Vid förvärv genom köp e.d. blir alltså anskaffningsvärdet detsamma i bokföringen och vid beskattningen så länge det inte finns någon skatteregel som föreskriver hur anskaffningsvärdet skall beräknas. Om företaget valt att i bokföringen aktivera räntor måste således sådan aktivering ske även skattemässigt. Detta innebär endast ett förtydligande av lagtexten och inte någon saklig förändring av gällande rätt.

punkt 16

Första stycket har ändrats på så sätt att det klart framgår att samtliga sådana rättigheter som enligt 4 kap. 2 § ÅRL får tas upp som tillgång omfattas av bestämmelsen. Undantag gäller för forsknings- och utvecklingsutgifter eftersom sådana utgifter regleras särskilt i punkt 24 av anvisningarna.

till 24 §

punkt 1

Ändringarna i *första, andra och nionde styckena* är följdändringar till ÅRL. Ändringarna innebär att begreppet avsättning införs.

punkt 2

I *första stycket* har ett tillägg gjorts. Det är en hänvisning till definitionen av begreppen anskaffningsvärde och verkligt värde i 4 kap. 9 § i ÅRL (jfr. 4 kap. 1 § ÅRKL och 4 kap 1 § ÅRFL) samt till 4 kap. 5 § ÅRKL och 4 kap. 4 § ÅRFL. I övrigt är stycket oförändrat, dvs. lager får som huvudregel värderas enligt lägsta värdets princip.

till 43 § 1 mom

punkt 1

Av *andra stycket* framgår att det i 57 § 3 mom. KL finns bestämmelser för vissa fall av överflyttning av inkomst där båda kontrahenterna varit skattskyldiga här i landet. Av 57 § 3 mom. KL framgick att inkomsten kunde justeras om näringsidkare i intressegemenskap i icke oväsentlig mån genom internprissättning redovisat inkomsten i annan kommun än där den skulle ha redovisats. Den utpekade bestämmelsen upphävdes år 1986 (prop. 1985/86:150, bet. 1985/86:SkU50, SFS 1986:473) i samband med att beskattningen i utbokommun slopades så att all inkomst kom att beskattas i hemortskommunen. Något behov av justering av beskattningsunderlaget mellan kommuner fanns då inte längre. Andra stycket i anvisningspunkten saknar alltså relevans och kan upphävas.

Övergångsbestämmelser

De nya bestämmelserna träder i kraft den 1 januari 1996. Den nya lydelsen av punkt av anvisningarna till 43 § tillämpas första gången vid 1997 års taxering. Ändringarna i övrigt tillämpas i fråga om företag som omfattas av ÅRKL och ÅRFL tillämpas lagen på beskattningsår som påbörjas den 1 januari 1996 eller senare och i fråga om övriga företag på beskattningsår som påbörjas den 1 januari 1997 eller senare.

11.2 Lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt

2 § 1 mom.

Ändringen i *tredje stycket* är föranledd av att ett nytt nionde stycke har införts i momentet.

Bestämmelserna i *nionde* stycket avser endast företag som omfattas av ÅRKL och ÅRFL. Bestämmelsen innebär att dessa företag blir underkastade en skattemässig begränsning vad gäller möjligheterna att dela ut medel eller på annat sätt förfoga över uppkommen vinst, t.ex. för fondemission. I första hand omfattas bankaktiebolag och försäkringsaktiebolag men även ekonomiska föreningar, inklusive medlemsbanker och ömsesidiga försäkringsbolag berörs. Innebörden av regleringen är att tillämpningen av en särskilt angiven skatteregel görs beroende av i vilken utsträckning företaget har delat ut vinst till aktieägarna, medlemmarna eller motsvarande eller på annat sätt förfogat över sin egendom. Ett företag som värderat t.ex. placeringstillgångar till verkligt värde vid inkomsttaxeringen och till ett högre värde i räkenskaperna kan inte med bibehållen skattemässig värdering dela ut mer än vad som hade varit tillåtet om tillgångarna i räkenskaperna värderats till samma värde som vid inkomsttaxeringen. Vid "överutdelning" höjs det skattemässiga värdet så mycket som behövs för att utdelningen skulle ha varit tillåten om tillgångarna i räkenskaperna värderats på samma sätt som i deklarationen. De belopp som på detta sätt skall beskattas kan vara hänförliga till tidigare räkenskapsår. Det är således inte möjligt att kringgå utdelningsspärren genom att skjuta upp utdelningen till ett senare beskattningsår än det för vilket skillnaden i värdering förelåg.

2 § 6 mom.

Ändringarna i detta moment är konsekvenser av förslagen i prop. 1995/96:10.

Ändringen i *sjätte* stycket är en följd av att termen försäkringstekniska skulder byts ut mot termen försäkringstekniska avsättningar.

I *sjunde* stycket ändras, försäkringstekniska skulder till försäkringstekniska avsättningar, skulder till avsättningar, ersättningsreserv till avsättning för oreglerade skador samt utjämningsreserv till utjämningsavsättning.

2 § 6 a mom.

Momentet är nytt. Av *första* stycket framgår att sådana placeringstillgångar i försäkringsföretag som enligt gällande regler utgör omsättningstillgångar även framdeles skall behandlas som sådana vid taxeringen oavsett behandlingen i räkenskaperna. Ändringen hänger samman med att förslaget till särskild lag om årsredovisning i försäkringsföretag tillåter att placeringstillgångar kan värderas till högre värde än vad som är förenligt med lägsta värdets princip. De placeringstillgångar som inte anses som omsättningstillgångar är sådana som i dag utgör anläggningstillgångar, nämligen kontorsfastigheter avsedda för rörelsen samt aktier och andelar i dotterföretag och intresseföretag. Vidare framgår att försäkringsföretag vid inkomsttaxeringen får värdera sådana placeringstillgångar som skall

behandlas som omsättningstillgångar enligt lägsta värdets princip även om de tagits upp till högre värde i räkenskaperna. Den lägre värdesättningen godtas dock inte om överskjutande belopp används för vinstutdelning eller liknande, se förslaget till ändring av 2 § 1 mom. SIL. Bestämmelsen är en följd av att den föreslagna årsredovisningslagen för försäkringsföretag föreskriver att placeringstillgångar som huvudregel skall tas upp till anskaffningsvärde trots att detta – åtminstone på kort sikt – kan överstiga det verkliga värdet. Den nämnda lagen tillåter också att tillgångarna tas upp till verkligt värde även om detta överstiger anskaffningsvärdet. Om den bokföringsmässiga värderingen även skulle ligga till grund för beskattningen skulle resultatet bli en i vissa fall avsevärd skatteskärpning eftersom den skattemässiga värderingen i dag grundas på lägsta värdets princip.

I *andra stycket* föreskrivs att behandlingen som omsättningstillgångar inte gäller kontorsfastigheter som huvudsakligen avses för rörelsen och inte heller aktier och andelar i dotterföretag och intresseföretag.

Av *tredje stycket* framgår att kreditinstitut och värdepappersbolag får värdera vissa omsättningstillgångar enligt lägsta värdets princip utan hinder av att de tagits upp till högre värde i räkenskaperna. Denna bestämmelse är en följd av förslaget till årsredovisningslag för kreditinstitut och värdepappersbolag. Den lägre värdesättningen godtas dock inte om överskjutande belopp används för vinstutdelning eller liknande, se förslaget till ändring av 2 § 1 mom. SIL.

Av *fjärde stycket* framgår att begreppen anskaffningsvärde och verkligt värde har den innebörd som anges i ÅRL och i förekommande fall ÅRKL och ÅRFL.

I *femte stycket* föreslås en bestämmelse som skall motverka att en skattelättnad uppkommer om ett företag byter värderingsmetod från en kollektiv värdering till en post-för-post-värdering. Bestämmelsen kommenteras i avsnitt 4.5.

3 § 7 mom

I *tredje stycket* finns bestämmelser som innebär att utdelning av aktier i ett dotterbolag under vissa förutsättningar är skattefria. Tillägget i tredje stycket innebär att om det utdelande bolaget är ett bankaktiebolag gäller inte villkoret att bolaget skall ha aktier inregistrerade vid en svensk börs. Något krav ställs inte heller på omfattningen av den verksamhet som skall bedrivas i det utdelade bolaget.

Ändringen i *sjätte stycket* är föranledd av förslaget till ÅRL, ÅRKL och ÅRFL som innebär att det införs en ny reserv, benämnd Överkursfond.

7 § 4 mom.

Av bestämmelsen framgår att en producentorganisation på fiskets område frikallas från skattskyldighet för den verksamhet som avser marknadsreglering. Bestämmelser om marknadsreglering finns i lagen (1994:1709) om EG:s förordningar om den gemensamma fiskeripolitiken. Vidare finns föreskrifter i förordningen (1994:1716) om fisket, vattenbruket och fiskerinäringen. Av 3 kap. 2 § förordningen framgår att Fiskeriverket hanterar frågor om godkännande av producentorganisationer.

Om en producentorganisation bedriver även annan verksamhet än marknadsreglering krävs separat bokföring för marknadsregleringen. Gemensamma kostnader får fördelas mellan verksamheterna efter lämplig grund.

Övergångsbestämmelser

De nya bestämmelserna träder i kraft den 1 januari 1996. Bestämmelsen om bankaktiebolag i 3 § 7 mom. fjärde stycket tillämpas första gången vid 1997 års taxering. Bestämmelsen om producentorganisationer i 7 § 4 mom. tillämpas första gången vid 1995 års taxering. I fråga om prisregleringsföreningar på fiskets område tillämpas äldre bestämmelser i 7 § 4 mom. till och med 1997 års taxering. Ändringarna i övrigt tillämpas i fråga om företag som omfattas av ÅRKL och ÅRFL på beskattningsår som påbörjas den 1 januari 1996 eller senare och i fråga om övriga företag på beskattningsår som påbörjas den 1 januari 1997 eller senare.

II.3 Lagen (1955:257) om inventering av varulager för inkomstaxeringen*1 §*

Ändringen i första stycket innebär att hänvisningen till vissa lagrum i BFL har kompletterats med en hänvisning till motsvarande lagrum i ÅRL, Årkl och ÅRFL.

I ett nytt *andra stycke* föreslås att sådana lagertillgångar som värderas med tillämpning av 4 kap. 12 § förslaget till ÅRL undantas från kravet på inventering. Avsikten med nämnda bestämmelse i ÅRL är att förenkla för den bokföringsskyldige genom att vissa slag av tillgångar får tas upp till en bestämd mängd och ett fast värde oavsett de enskilda tillgångsposternas värde. Denna förenkling skulle motverkas om skattelagstiftningen ändå krävde en inventering post för post.

Övergångsbestämmelser

De nya bestämmelserna träder i kraft den 1 januari 1996 och tillämpas i fråga om företag som omfattas av ÅRKL och ÅRFL på beskattningsår som påbörjas den 1 januari 1996 eller senare och i övrigt på beskattningsår som påbörjas den 1 januari 1997 eller senare.

11.4 Lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter

2 kap. 19 §

Ändringen i *första stycket* är en konsekvens av förslaget till ÅRL. Ändringen innebär att begreppet avsättning införs.

Ett nytt *tredje stycke* har tillkommit. Detta innebär att de juridiska personer som kommer att omfattas av utdelningsspärren i SIL även skall lämna uppgift om beslut om utdelning eller annat förfogande över uppkommen vinst. Med beslut om utdelning avses i förekommande fall styrelsens förslag till utdelning. En sådan upplysning krävs för att utdelningsspärren i SIL skall kunna kontrolleras.

Övergångsbestämmelser

De nya bestämmelserna träder i kraft den 1 januari 1996 och tillämpas i fråga om företag som omfattas av ÅRKL och ÅRFL på beskattningsår som påbörjas den 1 januari 1996 eller senare och i övrigt på beskattningsår som påbörjas den 1 januari 1997 eller senare.

11.5 Lagen (1993:1539) om avdrag för underskott av näringsverksamhet

3 §

Ändringen i *andra stycket* innebär att även ett utländskt bolag kan utgöra ett förlustbolag i lagens mening.

11.6 Lagen (1994:760) om inkomstskatteregler vid ombildning av landshypoteksinstitutionen

2 §

Ändringen innebär att sammantaget 19/20-delar av de avsättningar till reservfonder som Sveriges allmänna hypoteksbank och landshypoteks-föreningarna gjort i bokslut till ledning för 1986 och senare års taxeringar skall återföras till beskattning. Vid 1996 års taxering återförs sammanlagt

minst 37/60-delar. Vid 1997-2001 års taxeringar eller, om taxering inte sker år 2001, vid 1997 - 2002 års taxeringar återförs ytterligare minst 4/60-delar vid varje taxering till dess sammanlagt 57/60-delar återförts till beskattning.

Prop. 1995/96:104

11.7 Lagen (1967:531) om tryggande av pensionsutfästelse m.m.

8 a §

En arbetsgivare får enligt 5 § första stycket lagen (1967:531) om tryggande av pensionsutfästelse (tryggandelagen) i balansräkningen som skuld under rubriken Avsatt till pensioner ta upp vad han enligt allmän pensionsplan har åtagit sig att redovisa under denna rubrik. Enligt andra stycket samma paragraf får aktiebolag och vissa andra företag under samma rubrik redovisa även upplupen del av pensionsutfästelse som inte omfattas av pensionsplan. Posten avsatt till pensioner får enligt 7 § inte minskas under arbetsgivarens pensionsreserv i vidare mån än denna har täckning i pensionsstiftelsens förmögenhet. Om han uppsåtligt eller av oaktsamhet bryter mot detta förbud, kan han enligt 8 § dömas till böter.

I propositionen 1995/95:10, Års- och koncernredovisning föreslås bl.a. att de bolag som omfattas av den föreslagna redovisningslagstiftningen skall upprätta balansräkningen på ett annat sätt än tidigare. Bland annat föreslås att man på balansräkningens passivsida skall redovisa "Avsättningar", dvs. förpliktelser som är säkra eller sannolika till sin existens men ovissa i fråga om beloppet och tidpunkten för infriande. Dessa avsättningar kommer därigenom till stor del att omfatta vad som enligt hittills gällande rätt har redovisats som skuld. Under rubriken Avsättningar skall tas upp bl.a. posten Avsättningar för pensioner och liknande förpliktelser. Den i bokföringslagen förekommande posten Avsatt till pensioner återfinns inte i det nya balansräkningsschemat.

5 - 8 §§ tryggandelagen går därför inte att förena med de nya allmänna redovisningsbestämmelserna. Vad som hittills redovisats som skuld under posten Avsatt till pensioner torde enligt den nya redovisningslagstiftningens systematik i stället som regel vara att anse som avsättning och därför redovisas under posten Avsättningar för pensioner och liknande förpliktelser.

I förevarande paragraf har därför tagits in en bestämmelse om att de arbetsgivare som omfattas av den nya redovisningslagstiftningen i stället för att redovisa belopp under posten Avsatt till pensioner skall redovisa motsvarande belopp som en delpost under Avsättningar för pensioner och liknande förpliktelser.

11.8 Aktiebolagslagen (1975:1385)

13 kap. 7 §

Paragrafen innehåller bestämmelser om likvidatorer.

I det *fjärde stycket* föreskrivs att aktiebolagslagens bestämmelser om styrelse skall tillämpas även på likvidatorer. Tillkomsten av den nya årsredovisningslagstiftningen (se prop. 1995/96:10) innebär att vissa bestämmelser om styrelsen i aktiebolag har flyttats från aktiebolagslagen till den nya årsredovisningslagstiftningen. Det gäller t.ex. bestämmelserna om att årsredovisningen skall undertecknas av styrelsen och bestämmelserna om att styrelseledamöter kan bli personligen betalningsansvariga eller vitesföreläggas om redovisning- och revisionshandlingar inte ges in i tid.

Av paragrafens nya lydelse följer att även bestämmelserna i årsredovisningslagstiftningen angående styrelse skall tillämpas på likvidatorer.

I lagrådsremissen föreslogs att olika slag av bolag skulle börja tillämpa paragrafen i dess nya lydelse vid skilda tidpunkter. Dessa tidpunkter överensstämde med de tidpunkter då bestämmelserna i den nya årsredovisningslagstiftningen föreslås börja tillämpas.

Någon sådan övergångsbestämmelse finns inte med i propositionens förslag. Hänvisningen i förevarande paragraf till "tillämplig lag om årsredovisning" får nämligen – såsom *Lagrådet* har påpekat – inte någon praktisk betydelse förrän de lagar som hänvisningen gäller träder i tillämpning.

11.9 Försäkringsrörelselagen (1982:713)

14 kap. 8 §

Ändringen är av motsvarande slag som ändringen av 13 kap. 7 § aktiebolagslagen. Vidare har vissa mindre språkliga bearbetningar gjorts.

11.10 Bankaktiebolagslagen (1987:618)

10 kap. 8 §

Se 13 kap. 7 § aktiebolagslagen.

11.11 Sparbankslagen (1987:619)

6 kap. 6 §

Prop. 1995/96:104

Se 13 kap. 7 § aktieföretagslagen.

11.12 Lagen (1995:000) om medlemsbanker

9 kap. 8 §

Se 13 kap. 7 § aktieföretagslagen.

Förteckning över remissinstanser som avgett yttrande över betänkandet
Sambandet Redovisning – Beskattning SOU 1995:43

Efter remiss har yttrande inkommit från Riksskatteverket (RSV), Riksbanken, Hovrätten över Skåne och Blekinge, Kammarrätten i Sundsvall, Finansinspektionen, Bokföringsnämnden (BFN), Kommerskollegium, Riksförsäkringsverket (RFV), Riksrevisionsverket (RRV), Skogsstyrelsen, Statens jordbruksverk, Närings- och teknikutvecklingsverket (NUTEK), Bankstödsnämnden, Handelshögskolan i Stockholm, Juridiska fakulteten vid Uppsala universitet, Byggtreprenörerna, Centralorganisationen SACO, Finansbolagens förening, Föreningen Auktoriserade Revisorer FAR, Företagarnas riksorganisation, Grossistförbundet Svensk Handel, Kooperativa Förbundet (KF), Landsorganisationen i Sverige (LO), Lantbrukarnas Riksförbund (LRF), Skogsägarnas Riksförbund, Stockholms fondbörs, Svensk industriförening, Svenska Arbetsgivareföreningen (SAF), Svenska Bankföreningen, Stockholms handelskammare, Svenska Revisorsamfundet SRS, Svenska Samernas Riksförbund, Svenska Uppfinnareföreningen, Sveriges Advokatsamfund, Sveriges Bokförings- och Revisionsbyråers förbund, Sveriges Fastighetsägareförbund, Sveriges Finansanalytikers Förening, Sveriges Försäkringsförbund, Sveriges Industriförbund, Sveriges Jordägareförbund, Sveriges Köpmannaförbund, Sveriges Redovisningskonsulters förbund, Tjänstemännens Centralorganisation (TCO).

Riksskatteverket har inhämtat yttrande från Skattemyndigheterna i Stockholms, Östergötlands, Malmöhus, Hallands, Göteborgs- och Bohus och Örebro län.

Lantbrukarnas Riksförbund och Skogsägarnas Riksförbund har kommit in med ett gemensamt yttrande.

Sveriges Jordägareförbund hänvisar i sitt remissvar till Lantbrukarnas Riksförbunds yttrande.

Stockholms handelskammare, Svensk Industriförening, SAF, Sveriges Industriförbund och Sveriges Köpmannaförbund hänvisar i sina remissvar till Näringslivets Skattedelegations yttrande.

Svenska Bankföreningen och Sveriges Försäkringsförbund har förutom eget yttrande åberopat yttrande från Näringslivets Skattedelegation.

Konstnärliga och Litterära Yrkesutövares Samarbetsnämnd och Sveriges Fiskares Riksförbund har avstått från att yttra sig.

Yttrande har inkommit från SABO, Sydsvenska Handelskammaren och Johan Hellman.

2 Lagtext

Prop. 1995/96:104

2.1 Förslag till lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370)

Härigenom föreskrivs att punkt 4 av anvisningarna till 22 §, punkterna 1 och 16 av anvisningarna till 23 § samt punkterna 1 och 2 av anvisningarna till 24 § kommunalskattelagen (1928:370) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

Anvisningar

till 22 §

4.¹

4. Har en omsättningstillgång tagits upp till ett lägre värde vid inkomsttaxeringen än i räkenskaperna skall skillnadsbeloppet återföras till beskattning nästföljande beskattningsår. Detta gäller dock inte i den mån skillnadsbeloppet motsvarar sådana värdeminskningssavdrag som avses i andra stycket.

Har en fastighet som utgör omsättningstillgång avyttrats skall medgivna värdeminskningssavdrag som inte har gjorts i räkenskaperna återföras till beskattning i näringsverksamheten.

till 23 §

1.² Kostnaderna i en näringsverksamhet består bl.a. av kostnader för personal, anskaffande av varor samt reparation, underhåll och värdeminskning av anläggningstillgångar. Till kostnad i näringsverksamhet hänförs även räntor på lån för anskaffande av inventarier m. m., näringsfastighet och sådan andel i ekonomisk förening som avses i 2 § 8 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt om innehavet av andelen betingas av sådan verksamhet.

I fråga om handelsbolag räknas räntor på lån som kostnad i näringsverksamheten även när detta inte följer av första stycket. Utgifter i ett handelsbolag för inköp av lottsedlar eller för andra liknande insatser i lotteri anses inte som kostnad i verksamheten.

Om den skattskyldige i sina räkenskaper har inräknat sådana räntor som avses i första och andra styckena i utgiften för anskaffningen av en tillgång och denna utgift enligt bestämmelser i denna lag skall dras av genom årliga värdeminskningssavdrag, gäller bestämmelserna om sådana avdrag även beträffande räntorna.

16.³ Avdrag enligt bestämmelserna i punkterna 13 och 14 får även göras för utgifter för anskaffning av *patenträtt och liknade tidsbegränsad rättighet*. Det är härvid utan betydelse om näringsidkaren har förvärvat rättigheten för att utnyttja den vid tillverkning som han bedriver eller om han tillgodogör sig rättigheten genom att överlåta utnyttjandet av denna till annan. *Också utgifter för anskaffning av hyresrätt och av varumärke, firma eller annan rättighet av goodwill's natur dras av enligt de nämnda bestämmelserna.*

16. Avdrag enligt bestämmelserna i punkterna 13 och 14 får även göras för utgifter för anskaffning av *koncessioner, patent, licenser, varumärken, hyresrätter, goodwill samt liknade rättigheter*. Det är härvid utan betydelse om näringsidkaren har förvärvat rättigheten för att utnyttja den vid tillverkning som han bedriver eller om han tillgodogör sig rättigheten genom att överlåta utnyttjandet av denna till annan.

till 24 §

1.⁴ För skattskyldig som har haft ordnad bokföring skall beräkningen av inkomst ske på grundval av hans bokföring med iakttagande av bestämmelserna i denna anvisningspunkt. Vid inkomstberäkningen tas hänsyn till in- och utgående lager av varor, däri inbegripet djur, råmaterial, hel- och halvfabrikat m. m., till pågående arbeten samt till fordrings- och skuldposter. Reserv i lager o. d. får beaktas endast vid tillämpning av punkt 2 tredje och fjärde styckena. Värdet av utgående lager, pågående arbeten samt fordrings- och skuldposter bestäms med hänsyn till förhållandena vid beskattningsårets utgång. Som värde av ingående lager, pågående arbeten samt fordrings- och skuldposter tas upp värdet av närmast föregående beskattningsårs utgående lager, pågående arbeten samt fordrings- och skuldposter.

Har det bokförda resultatet påverkats av att bland intäkterna har tagits upp belopp, som inte skall beskattas som inkomst, eller utslutits belopp, som borde ha medräknats, eller bland kostnaderna

1. För skattskyldig som har haft ordnad bokföring skall beräkningen av inkomst ske på grundval av hans bokföring med iakttagande av bestämmelserna i denna anvisningspunkt. Vid inkomstberäkningen tas hänsyn till in- och utgående lager av varor, däri inbegripet djur, råmaterial, hel- och halvfabrikat m. m., till pågående arbeten samt till fordrings- och skuldposter *samt avsättningar*. Reserv i lager o.d. får beaktas endast vid tillämpning av punkt 2 tredje och fjärde styckena. Värdet av utgående lager, pågående arbeten samt fordrings- och skuldposter *samt avsättningar* bestäms med hänsyn till förhållandena vid beskattningsårets utgång. Som värde av ingående lager, pågående arbeten samt fordrings- och skuldposter *och avsättningar* tas upp värdet av närmast föregående beskattningsårs utgående lager, pågående arbeten samt fordrings- och skuldposter *och avsättningar*.

Har det bokförda resultatet påverkats av att bland intäkterna har tagits upp belopp, som inte skall beskattas som inkomst, eller utslutits belopp, som borde ha medräknats, eller bland kostnaderna har tagits upp belopp, som inte är

har tagits upp belopp, som inte är avdragsgilla vid inkomstberäkningen, skall resultatet justeras så att det kan läggas till grund för inkomstberäkningen enligt denna lag. I de fall resultatet har påverkats av att lager, pågående arbeten eller fordringspost har tagits upp med för lågt belopp eller skuldpost med för högt belopp skall dock på yrkande av den skattskyldige justering av det bokförda resultatet underlåtas i den mån det är uppenbart att denne – i överensstämmelse med reglerna för inkomstberäkning i denna lag – genom större avskrivningar på anläggningstillgångar än som skett skulle ha kunnat redovisa ett lägre resultat än det som skulle framkomma efter justeringen.

avdragsgilla vid inkomstberäkningen, skall resultatet justeras så att det kan läggas till grund för inkomstberäkningen enligt denna lag. I de fall resultatet har påverkats av att lager, pågående arbeten eller fordringspost har tagits upp med för lågt belopp eller skuldpost *eller avsättningar* med för högt belopp skall dock på yrkande av den skattskyldige justering av det bokförda resultatet underlåtas i den mån det är uppenbart att denne – i överensstämmelse med reglerna för inkomstberäkning i denna lag – genom större avskrivningar på anläggningstillgångar än som skett skulle ha kunnat redovisa ett lägre resultat än det som skulle framkomma efter justeringen.

Vid beräkning av inkomst enligt bokföringsmässiga grunder skall iaktas, att en inkomst skall anses ha åtnjutits under det år, då den enligt god redovisningssed eller enligt vad som beträffande jordbruk är allmänt brukligt bör tas upp som intäkt i räkenskaperna, även om inkomsten ännu inte har uppburits kontant eller eljest kommit den skattskyldige tillhanda t. ex. i form av levererade varor, fullgjorda prestationer eller på annat härmed jämförligt sätt. Vad som gäller i fråga om inkomstposterna tillämpas också i fråga om utgiftsposterna. I fråga om tiden för inkomst- och utgiftsposters upptagande enligt bokföringsmässiga grunder tillämpas i allmänhet det förfarings sättet, att fordringar tas upp som inkomst under det år, då de uppkommer, och att räntor hänförs till inkomsten för det år, på vilket de belöper, i bägge fallen oberoende av om de verkligen har influtit under nämnda år eller inte. Å andra sidan bör förskottsvis influtna räntor, som till större eller mindre del belöper på ett kommande år, till denna del bokföringsmässigt hänföras till det sistnämnda årets inkomst. Avdrag för ränta på lån ur statens lånefond för lån med uppskjuten ränta åtnjuts för det år då räntan har betalats.

Vid tillämpning av föregående stycke skall iaktas bl. a. att värdet av avyttrade varor skall – även om fakturering inte skett – redovisas som fordran, såvida varorna levererats till den nye ägaren före årets utgång.

Har avverkningsrätt till skog upplåtits mot betalning, som skall erläggas under loppet av flera år, får som intäkt för varje år tas upp den del av köpeskillingen som influtit under samma år.

I fråga om avdrag för kostnader för reparation och underhåll av fastighet gäller även punkt 4 tredje och fjärde styckena av anvisningarna till 23 §.

Om beskattningsmyndighet, med frångående av den skattskyldiges på hans räkenskaper grundade inkomstberäkning, som inkomst för ett år beskattat vinst, som i bokföringen framkommer som vinst först ett senare år, skall vid inkomstberäkningen för det följande år, då vinsten redovisas i bokföringen, det sistnämnda årets bokförda resultat justeras på sådant sätt att den redan beskattade vinsten inte beskattas en gång till.

Motsvarande gäller för det fall, att beskattningsmyndighet ansett att en förlust, som är i och för sig avdragsgill, inte får beaktas vid inkomstberäkningen för det år då den redovisats i räkenskaperna eller beskattningsmyndighet i annat fall visst år frångått den skattskyldiges bokföring på sådant sätt att det påverkar följande års inkomstberäkning.

Har intäkter eller utgifter avseende viss egendom vid den närmast föregående taxeringen till statlig inkomstskatt hänförs till inkomstslaget kapital och sker beskattning vid den aktuella taxeringen i inkomstslaget näringsverksamhet skall den skattskyldige ta upp sådana ingående tillgångs- och skuldposter som erfordras för att någon intäkt eller utgift inte skall beskattas två gånger eller lämnas obeskattad på grund av skiftet av tillämpligt inkomstslag.

Har intäkter eller utgifter avseende viss egendom vid den närmast föregående taxeringen till statlig inkomstskatt hänförs till inkomstslaget kapital och sker beskattning vid den aktuella taxeringen i inkomstslaget näringsverksamhet skall den skattskyldige ta upp sådana ingående tillgångs- och skuldposter *samt avsättningar* som erfordras för att någon intäkt eller utgift inte skall beskattas två gånger eller lämnas obeskattad på grund av skiftet av tillämpligt inkomstslag.

3 § 7–11 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt har motsvarande tillämpning vid beräkning av inkomst av näringsverksamhet. Vid beräkning av realisationsvinst eller realisationsförlust som är hänförlig till näringsverksamhet tillämpas 24 § 1–5 mom., 27 § 1–4 mom., 28 §, 29 § 1 mom., 30 § 1 mom. och 31 § nämnda lag.

2.⁵ Tillgångar avsedda för om-sättning eller förbrukning (lager) får inte tas upp till lägre värde än det lägsta av anskaffningsvärdet och verkliga värdet. Begreppen anskaffningsvärde och verkligt värde har den innebörd som anges i 13 § andra stycket och 14 § andra stycket bokföringslagen (1976:125).

2. Tillgångar avsedda för om-sättning eller förbrukning (lager) får inte tas upp till lägre värde än det lägsta av anskaffningsvärdet och verkliga värdet. Begreppen anskaffningsvärde och verkligt värde har den innebörd som anges i 13 § andra stycket och 14 § andra stycket bokföringslagen (1976:125) *eller, i förekommande fall, 4 kap. 9 § andra — fjärde styckena årsredovisningslagen (1995:000), 4 kap. 1 § lagen (1995:000) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag eller 4 kap. 1 § lagen (1995:000) om årsredovisning i försäkringsföretag.*

Vid bestämmande av lagrets anskaffningsvärde skall de lagertillgångar, som ligger kvar i den skattskyldiges lager vid beskattningsårets utgång, anses som de av honom senast anskaffade eller tillverkade.

Utan hinder av vad som sägs i första stycket får annat varulager än lager av fastigheter och liknande tillgångar och lager av aktier, obligationer, lånefordringar och liknande tillgångar tas upp till lägst 97 procent av det samlade anskaffningsvärdet.

Djur i jordbruk och renskötsel skall alltid anses som lager. Sådant lager får inte tas upp till lägre belopp än 85 procent av den genomsnittliga produktionskostnaden för djur av det slag och den ålderssammansättning som det är fråga om. Djuren behöver dock inte i något fall tas upp till ett högre belopp än som motsvarar djurens sammanlagda allmänna saluvärde. Regeringen eller myndighet som regeringen bestämmer fastställer för varje taxeringsår föreskrifter för beräkning av produktionskostnaden. Har denna kostnad inte fastställts, t. ex. i fråga om särskilt dyrbara avelsdjur, får djuret tas upp till lägst 85 procent av det lägsta av anskaffningsvärdet och allmänna saluvärdet.

Nedskrivning av värdet på rättigheter till leverans av lagertillgångar enligt ej fullgjorda köpekontrakt (kontraktsnedskrivning) får godkännas endast i den mån det visas, att inköpspriset för tillgångar av samma slag på balansdagen understiger det kontraherade priset. Beträffande värdet på rättigheter till leverans av maskiner och andra för stadigvarande bruk avsedda inventarier enligt ej fullgjorda köpekontrakt kan avskrivning (kontraktsavskrivning) godkännas endast i den mån den skattskyldige visar, att inköpspriset för tillgångar av samma slag på balansdagen understiger det kontraherade priset.

Förvärvas aktie i svenskt aktiebolag av skattskyldig, som driver bank- eller annan penningrörelse eller försäkringsrörelse, eller av annan skattskyldig, för vilken aktien utgör omsättningstillgång, och är det inte uppenbart att den skattskyldige därigenom erhåller tillgång av verkligt och särskilt värde för honom med hänsyn till hans näringsverksamhet, får sådan nedgång i aktiens värde som beror på utdelning till den skattskyldige av medel, vilka fanns hos det utdelande bolaget vid förvärvet och inte motsvarar tillskjutet belopp, inte föranleda att aktien vid inkomstberäkningen för den skattskyldige tas upp till lägre belopp än som motsvarar hans anskaffningskostnad för aktien. Har denna, innan sådan utdelning skett, tagits upp till lägre belopp än den skattskyldiges anskaffningskostnad, får aktien vid utgången av det beskattningsår, under vilket utdelningen äger rum, inte tas upp till lägre belopp än aktiens värde i beskattningshänseende vid ingången av samma år med tillägg av ett belopp, som motsvarar skillnaden mellan den skattskyldiges anskaffningskostnad för aktien och nämnda värde, dock högst av det utdelade beloppet. Sker utdelning utan att det värde för aktien, som ligger till grund för beräkningen av den skattskyldiges inkomst, påverkas och medför detta att den skattskyldige efter överlåtelse av aktien eller upplösning av bolaget redovisar förlust, skall därifrån avräknas det belopp som motsvarar utdelningen. Utdelning som avses i detta stycke

anses i första hand gälla andra medel än sådana som motsvarar tillskjutet belopp. Vad som sägs om aktie i detta stycke gäller även beträffande andel i ekonomisk förening. Med tillskjutet belopp avses därvid inbetald insats. Bestämmelserna gäller också vid förvärv av aktie eller andel i utländsk juridisk person. I detta fall saknar det betydelse om den skattskyldige genom förvärvet erhåller en tillgång av verkligt och särskilt värde.

I fråga om aktier som utgör lager gäller vidare följande. Har aktier erhållits genom sådan utdelning som avses i 3 § 7 mom. fjärde stycket lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt skall som anskaffningsvärde för dessa aktier anses så stor del av anskaffningsvärdet för aktierna i det utdelande bolaget som svarar mot förändringen i marknadsvärdet på dessa aktier till följd av utdelningen. Anskaffningsvärdet för aktierna i det utdelande bolaget skall minskas i motsvarande mån. För sådana mottagare som inte äger aktier i det utdelande bolaget skall, om vederlag erlagts för rätten till utdelning, vederlaget anses som anskaffningsvärde. I annat fall skall de utdelade aktierna anses anskaffade utan kostnad. Har aktier erhållits genom sådan utskiftning som avses i 3 § 8 mom. tredje stycket nämnda lag skall som anskaffningsvärde för dessa aktier anses anskaffningsvärdet för andelarna i den förening som skiftat ut aktierna.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1996 och tillämpas i fråga om företag som omfattas av lagen (1995:000) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag och lagen (1995:000) om årsredovisning i försäkringsföretag på beskattningsår som påbörjas den 1 januari 1996 eller senare och i övrigt på beskattningsår som påbörjas den 1 januari 1997 eller senare.

¹ Senaste lydelse 1990:650.

² Senaste lydelse 1990:650.

³ Senaste lydelse 1990:650.

⁴ Senaste lydelse 1995:853.

⁵ Senaste lydelse 1994:1858.

2.2 Förslag till lag om ändring i lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt

Prop. 1995/96:104

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt¹

dels att 2 § 1 mom. och 3 § 7 mom. skall ha följande lydelse,

dels att i 2 § skall införas ett nytt moment, 6 a mom., av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 §

*1 mom.*² Bestämmelserna i 3–6, 18–25, 27, 31–34, 41–43, 65 och 66 §§ kommunalskattelagen (1928:370) tillämpas också vid taxeringen till statlig inkomstskatt i den mån inte annat följer av denna lag.

I den mån bestämmelserna i kommunalskattelagen eller i denna lag meddelade, med stadganden i kommunalskattelagen likartade bestämmelser är tillämpliga vid taxeringen till statlig inkomstskatt, skall även anvisningarna till kommunalskattelagen i motsvarande delar tillämpas.

För juridiska personer utom dödsbon gäller bestämmelserna i fjärde– <i>åttonde</i> styckena.	För juridiska personer utom dödsbon gäller bestämmelserna i fjärde– <i>nionde</i> styckena.
--	---

Beskattningsåret utgörs av det räkenskapsår som slutat närmast före taxeringsåret. I fråga om verksamhet på vilken bokföringslagen (1976:125) inte är tillämplig skall beskattningsåret avse kalenderår.

All inkomst hänförs till samma förvärvskälla. För kommanditdelägare medges avdrag för underskott i bolaget i den mån avdraget och avdrag som medgetts vid tidigare års taxeringar inte överstiger ett belopp som svarar mot vad delägaren satt in i bolaget eller, om det belopp som delägaren åtagit sig sätta in är högre, detta senare belopp. För sådana delägare i handelsbolag som i förhållande till övriga delägare i bolaget förbehållit sig ett begränsat ansvar för bolagets förbindelser medges avdrag med sammanlagt högst ett belopp motsvarande det han ansvarar för. För överskjutande underskott medges avdrag vid beräkning av inkomsten från bolaget närmast följande beskattningsår.

Till intäkt av näringsverksamhet räknas – utöver vad som följer av första och andra styckena – löpande kapitalavkastning, vinst (realisationsvinst) vid icke yrkesmässig avyttring av tillgångar och sådana förpliktelser som avses i 3 § 1 mom. samt lotterivinst som inte är frikallad från beskattning enligt 19 § kommunalskattelagen.

Ränteutgift och – med den begränsning som anges i 14 mom. – förlust (realisationsförlust) vid icke yrkesmässig avyttring av tillgångar och förpliktelser räknas som omkostnad i näringsverksamhet även när detta inte följer av första och andra styckena. Avdrag medges inte för utgifter för inköp av lottsedlar eller för andra liknande insatser i lotteri.

Vid beräkning av realisationsvinst eller realisationsförlust tillämpas – utöver vad som följer av första stycket – 25 § 1–9 och 11 mom. samt 26 §

1--8 och 10 mom. Vid tillämpning av 25 § 11 mom. eller 26 § 10 mom. skall dock gälla att 90 procent av en förlust är avdragsgill.

Prop. 1995/96:104

Det värde som tillgångar som avses i 6 a mom. tas upp till vid inkomsttaxeringen skall höjas i den mån den skattskyldige delat ut medel eller på annat sätt förfogat över uppkommen vinst i en omfattning som inte lagligen kunnat ske om tillgångarna tagits upp till det skattemässiga värdet i räkenskaperna.

6 a mom. Placeringstillgångar enligt lagen (1995:000) om årsredovisning i försäkringsföretag anses som omsättningstillgångar. Detta gäller dock inte kontorsfastigheter som huvudsakligen avses för rörelsen och inte heller aktier och andelar i dotterföretag och intresseföretag.

Sådana placeringstillgångar som anses som omsättningstillgångar får tas upp till det lägsta av anskaffningsvärdet och verkliga värdet även om tillgångarna tagits upp till ett högre värde i räkenskaperna.

Kreditinstitut och värdepappersbolag får ta upp omsättningstillgångar som utgörs av överlåtbara värdepapper till det lägsta av anskaffningsvärdet och verkliga värdet även om tillgångarna tagits upp till högre värde i räkenskaperna.

Begreppen anskaffningsvärde och verkligt värde i andra och tredje styckena har den innebörd som anges i 4 kap. 1 § lagen om årsredovisning i försäkringsföretag eller 4 kap. 1 § lagen (1995:000) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag.

Om ett företag vid inkomsttaxeringen ändrar värderingsmetod från en kollektiv värderingsmetod till en post-för-post-metod, skall det värde som tillgångarna tas upp till enligt andra och tredje styckena justeras med ett belopp som motsvarar skillnaden mellan kollektiv värdering och

post-för-post-värdering för tillgångarna året före beskattningsåret.

3 §

7 mom.³ Utdelning från aktiebolag eller ekonomisk förening, som utgår i förhållande till inköp eller försäljningar eller efter därmed jämförlig grund, är skattefri, när utdelningen endast innebär en minskning i levnadskostnader.

Har skattskyldig på grund av sitt innehav av aktier i svenskt aktiebolag eller andelar i svensk ekonomisk förening erhållit företrädesrätt till teckning av sådant av företaget upptaget vinstandelslån som avses i 2 § 9 mom. skall, om han utnyttjar företrädesrätten, det värde som genom företrädesrätten kan anses ha tillförts honom inte anses utgöra intäkt av kapital.

Till intäkt av kapital räknas utdelning från bostadsföretag som avses i 2 § 7 mom. även om utdelningen inte utgått i förhållande till innehavda andelar eller aktier. Vad nu sagts gäller endast om utdelningen består av annat än bostadsförmån eller annan förmån av fastighet. Endast den del av utdelningen som överstiger avgifter och andra inbetalningar till företaget än kapitaltillskott enligt 3 mom. femte stycket är skattepliktig.

Utdelning från svenskt aktiebolag är skattefri om den har uppburits i förhållande till innehavda aktier och utgår i form av aktier i ett annat svenskt aktiebolag. Som förutsättningar gäller följande. Det utdelande bolaget skall ha aktier inregistrerade vid en svensk börs. När utdelning lämnas skall bolaget -- direkt eller indirekt -- ha innehaft samtliga aktier i det andra bolaget sedan ingången av närmast föregående beskattningsår eller sedan det andra bolaget började bedriva verksamhet av något slag. Samtliga aktier i det andra bolaget skall delas ut. Den verksamhet som därefter bedrivs eller skall bedrivas i vardera bolaget skall vara av betydande omfattning i förhållande till den verksamhet som bedrevs i det utdelande bolaget. Utgör de utdelade aktierna lager hos mottagaren av utdelningen skall denne som intäkt ta upp värdet av aktierna. Värdet skall bestämmas enligt punkt 2 första och sjunde styckena av anvisningarna till 24 § kommunalskattelagen (1928:370).

Utdelning enligt fjärde stycket är skattefri även för mottagare som inte äger aktierna i det utdelande bolaget.

Som utdelning anses utbetalning till aktieägare från ett svenskt aktiebolag vid nedsättning av aktiekapitalet genom minskning av aktiernas nominella belopp eller vid nedsättning av reservfonden. Även utbetalning från en utländsk juridisk person genom ett motsvarande förfarande anses som utdelning.

Som utdelning anses utbetalning till aktieägare från ett svenskt aktiebolag vid nedsättning av aktiekapitalet genom minskning av aktiernas nominella belopp eller vid nedsättning av reservfonden eller överkursfonden. Även utbetalning från en utländsk juridisk person genom ett motsvarande förfarande anses som utdel-

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

Prop. 1995/96:104

ning.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1996 och tillämpas i fråga om företag som omfattas av lagen (1995:000) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag och lagen (1995:000) om årsredovisning i försäkringsföretag på beskattningsår som påbörjas den 1 januari 1996 eller senare och i övrigt på beskattningsår som påbörjas den 1 januari 1997 eller senare.

¹ Senaste lydelse av lagens rubrik 1974:770.

² Senaste lydelse 1994:1859.

³ Senaste lydelse 1994:1859.

2.3 Förslag till lag om ändring i lagen (1955:257) om inventering av varulager för inkomsttaxeringen

Prop. 1995/96:104

Härigenom föreskrivs att 1 § lagen (1955:257) om inventering av varulager för inkomsttaxeringen¹ skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Skattskyldig som är bokförings-skyldig enligt bokföringslagen (1976:125) skall inventera varje i lagret ingående post av tillgångar avsedda för omsättning eller förbrukning. Vid inventeringen skall upprättas en förteckning som för varje post anger det lägsta av anskaffningsvärdet och verkliga värdet. Begreppen anskaffningsvärde och verkligt värde har den innebörd som anges i 13 § andra stycket och 14 § andra stycket bokföringslagen. Vid bestämmande av lagrets anskaffningsvärde skall de lagertillgångar, som ligger kvar i den skattskyldiges lager vid beskattningsårets utgång, anses som de av honom senast anskaffade eller tillverkade. Om den skattskyldige yrkar att lagret skall värderas i enlighet med punkt 2 tredje stycket av anvisningarna till 24 § kommunalskattelagen (1928:370) skall anskaffningsvärdet på varje post anges i förteckningen.

Föreslagen lydelse

1 §²

Skattskyldig som är bokförings-skyldig enligt bokföringslagen (1976:125) skall inventera varje i lagret ingående post av tillgångar avsedda för omsättning eller förbrukning. Vid inventeringen skall upprättas en förteckning som för varje post anger det lägsta av anskaffningsvärdet och verkliga värdet. Begreppen anskaffningsvärde och verkligt värde har den innebörd som anges i 13 § andra stycket och 14 § andra stycket bokföringslagen *eller, i förekommande fall, 4 kap. 9 § andra — fjärde styckena årsredovisningslagen (1995:000), 4 kap. 1 § lagen (1995:000) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag eller 4 kap 1 § lagen (1995:000) om årsredovisning i försäkringsföretag*. Vid bestämmande av lagrets anskaffningsvärde skall de lagertillgångar, som ligger kvar i den skattskyldiges lager vid beskattningsårets utgång, anses som de av honom senast anskaffade eller tillverkade. Om den skattskyldige yrkar att lagret skall värderas i enlighet med punkt 2 tredje stycket av anvisningarna till 24 § kommunalskattelagen (1928:370) skall anskaffningsvärdet på varje post anges i förteckningen.

Första stycket gäller inte tillgångar som värderats med tillämpning av 4 kap. 12 § årsredovisningslagen.

Om inventeringen sker före balansdagen skall värdet på lagertillgångarna vid inventeringstillfället kunna korrigeras på ett tillfredsställande sätt med hänsyn till lagerutvecklingen fram till och med balansdagen. Prop. 1995/96:104

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1996 och tillämpas i fråga om företag som omfattas av lagen (1995:000) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag och lagen (1995:000) om årsredovisning i försäkringsföretag på beskattningsår som påbörjas den 1 januari 1996 eller senare och i övrigt på beskattningsår som påbörjas den 1 januari 1997 eller senare.

¹ Senaste lydelse av lagens rubrik 1979:144.

² Senaste lydelse 1992:694.

2.4 Förslag till lag om ändring i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter

Prop. 1995/96:104

Härigenom föreskrivs att 2 kap. 19 § lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 kap.
19 §¹

Den som har inkomst av näringsverksamhet skall, om inte annat framgår av 25 §, i sin självdeklaration för varje förvärvskälla från bokföringen lämna uppgifter om varje slag av

1. intäkter, kostnader, bokslutsdispositioner, skatter och skattemässiga avsättningar,

2. tillgångar, skulder, obeskattade reserver och eget kapital.

2. tillgångar, skulder, *avsättningar*, obeskattade reserver och eget kapital.

Uppgifter skall vidare lämnas om

1. arten och omfattningen av verksamheten,
2. hur värdesättningen på lager samt fordringar skett,
3. hur det bokföringsmässiga vinstresultatet justerats för att överensstämma med de för den skattemässiga inkomstberäkningen stadgade grunderna,
4. hur avdrag för värdeminskning beräknats,
5. vad den skattskyldige satt in i form av pengar i näringsverksamheten eller tagit ut ur näringsverksamheten i varor, pengar eller annat eller på annat sätt använt för att betala levnadskostnader eller för andra utgifter, som inte är hänförliga till omkostnader i verksamheten, samt om andra förmåner som den skattskyldige fått av verksamheten,
6. ändrade redovisningsprinciper samt
7. under året anskaffade och försålda anläggningstillgångar.

Juridisk person som omfattas av 2 § 1 mom. nionde stycket lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt skall lämna uppgift om beslut om utdelning eller annat förfogande över uppkommen vinst.

Fysisk person och dödsbo skall lämna uppgift om fördelningsunderlag enligt 2 § lagen (1993:1536) om räntefördelning vid beskattning vid utgången av närmast föregående beskattningsår samt motsvarande belopp vid beskattningsårets utgång.

Har makar tillsammans deltagit i näringsverksamhet behöver uppgifter som avses i första och andra styckena endast lämnas av en av makarna. Var och en av makarna skall dock lämna uppgifter om arten och omfattningen av sitt arbete i verksamheten samt de övriga uppgifter som

behövs för tillämpningen av anvisningarna till 52 § kommunalskattelagen.

Prop. 1995/96:104

Om det finns särskilda skäl, får skattemyndigheten på ansökan av den deklarationsskyldige medge att de uppgifter som avses i första stycket 1 lämnas i sammansatta poster. Ett sådant medgivande får omfatta en tid av högst tre år åt gången. En ansökan skall ha kommit in till skattemyndigheten före ingången av taxeringsåret.

Uppgifter som avses i första och andra styckena skall lämnas på blankett enligt fastställt formulär eller, efter särskilt medgivande av Riksskatteverket eller myndighet som Riksskatteverket bestämmer, på annat lämpligt sätt.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1996 och tillämpas i fråga om företag som omfattas av lagen (1995:000) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag och lagen (1995:000) om årsredovisning i försäkringsföretag på beskattningsår som påbörjas den 1 januari 1996 eller senare och i övrigt på beskattningsår som påbörjas den 1 januari 1997 eller senare.

2.5 Förslag till lag om ändring i lagen (1967:531) om tryggnad av pensionsutfästelse m.m.

Prop. 1995/96:104

Härigenom föreskrivs att det i lagen (1967:531) om tryggnad av pensionsutfästelse m.m. skall införas en ny paragraf, 8 a §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

8 a § Om en arbetsgivare som omfattas av årsredovisningslagen (1995:000), lagen (1995:000) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag eller lagen (1995:000) om årsredovisning i försäkringsföretag vill redovisa pensionsåtagande i balansräkningen, skall han i stället för att redovisa sådan skuld som avses i 5 § redovisa motsvarande belopp som delpost under rubriken Avsättningar för pensioner och liknande förpliktelser. Vad som sägs i 5 § andra stycket samt 7 och 8 §§ om posten Avsatt till pensioner gäller även beträffande en sådan delpost.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 1996.

2. De nya bestämmelserna skall, såvitt gäller arbetsgivare som omfattas av lagen (1995:000) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag och lagen (1995:000) om årsredovisning i försäkringsföretag, tillämpas första gången i fråga om det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 1995.

Beträffande arbetsgivare, som omfattas av årsredovisningslagen (1995:000) skall de nya bestämmelserna tillämpas första gången i fråga om det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 1996.

3. I samband med att de nya bestämmelserna börjar tillämpas skall vad som har avsatts till posten Avsatt till pensioner omföras till en sådan delpost som avses i 8 a §.

2.6 Förslag till lag om ändring i aktiebolagslagen
(1975:1385)

Prop. 1995/96:104

Härigenom föreskrivs att 13 kap. 7 § aktiebolagslagen (1975:1385)¹ skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

13 kap.
7 §²

När bolagsstämman har fattat beslut om likvidation skall detta genom stämmans försorg genast anmälas till registreringsmyndigheten och denna skall därefter genast utse en eller flera likvidatorer. När en domstol eller registreringsmyndigheten beslutar att bolaget skall träda i likvidation, skall en eller flera likvidatorer samtidigt utses. Likvidator träder i styrelsens och verkställande direktörs ställe och har i uppgift att genomföra likvidationen.

Saknar aktiebolag, som har trätt i likvidation, till registret anmäld behörig likvidator, skall registreringsmyndigheten förordna en eller flera likvidatorer.

Beslut om likvidation och om förordnande av likvidator skall registreras.

Bestämmelserna i denna lag om styrelse och styrelseledamöter äger motsvarande tillämpning på likvidator, i den mån ej annat följer av detta kapitel.

Bestämmelserna om styrelse och styrelseledamöter i denna lag och tillämplig lag om årsredovisning gäller även ifråga om likvidator, om inte annat följer av detta kapitel.

Uppdrag att vara revisor upphör icke genom att bolaget träder i likvidation. Bestämmelserna i 10 kap. äger tillämpning under likvidation. Revisionsberättelsen skall innehålla uttalande huruvida enligt revisorernas mening likvidation onödigt fördröjes.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 1996.

2. I bolag som omfattas av lagen (1995:000) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag samt i bolag som avses i 1 kap. 1 § andra stycket samma lag skall 13 kap. 7 § tillämpas i sin äldre lydelse intill utgången av det sista räkenskapsår som inletts före den 1 januari 1996.

I övriga bolag skall paragrafen tillämpas i sin äldre lydelse intill utgången av det sista räkenskapsår som inletts före den 1 januari 1997.

¹ Omtryck 1993:150.

² Senaste lydelse 1993:1495.

Utdrag ur protokoll vid sammanträde 1995-11-01

Närvarande: justitierådet Staffan Magnusson, f.d. presidenten i Försäkringsöverdomstolen Leif Ekberg, regeringsrådet Leif Lindstam.

Enligt en lagrådsremiss den 12 oktober 1995 (Finansdepartementet) har regeringen beslutat inhämta Lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370),
2. lag om ändring i lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt,
3. lag om ändring i lagen (1955:257) om inventering av varulager för inkomsttaxeringen,
4. lag om ändring i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter,
5. lag om ändring i lagen (1967:531) om tryggnad av pensionsutfästelse m.m.,
6. lag om ändring i aktiebolagslagen (1975:1385).

Förslagen har inför Lagrådet föredragits av kammarrättsassessorn Lars Svensson och kanslirådet Sten Andersson.

Förslagen föranleder följande yttrande av Lagrådet:

Förslaget till lag om ändring i lagen om statlig inkomstskatt

2 § 6 a mom.

I första stycket anges bl.a. att placeringstillgångar anses som omsättningstillgångar. Avsikten med bestämmelsen är att, liksom hittills, reglerna om värdering och avyttring av omsättningstillgångar skall vara tillämpliga. Enligt Lagrådets mening är det lämpligare att låta placeringstillgångar behålla sin karaktär av placeringstillgångar och i stället föreskriva att de får behandlas enligt reglerna för omsättningstillgångar. Första stycket bör därför ändras och en följdändring göras i andra stycket.

Vidare anser Lagrådet att lagtexten vinner i enkelhet och klarhet om det föreslagna andra stycket får bilda en andra mening i första stycket samtidigt som den föreslagna andra meningen i det stycket görs till ett andra stycke i lagrummet.

I lagrummets fjärde stycke bör hänvisningen till lagarna om årsredovisning i försäkringsföretag respektive kreditinstitut och värdepappersbolag kunna ersättas med en hänvisning till 4 kap. 9 § andra-fjärde styckena årsredovisningslagen, eftersom de två först nämnda lagarna endast hänvisar till bestämmelserna om bl.a. värdering av omsättningstillgångar i årsredovisningslagen.

I femte stycket angiven justering synes inte kunna innebära annat än en höjning. Ordet "justeras" bör därför bytas ut mot det tydligare "höjas".

6 a mom. bör enligt Lagrådets mening utformas på följande sätt:

"Placeringsstillgångar enligt lagen (1995:000) om årsredovisning i försäkringsföretag skall behandlas enligt reglerna för omsättningstillgångar. Tillgångarna får tas upp till det lägsta av anskaffningsvärdet och verkliga värdet även om de tagits upp till ett högre värde i räkenskaperna.

Första stycket gäller inte kontorsfastigheter som huvudsakligen avses för rörelsen och inte heller aktier och andelar i dotterföretag och intresseföretag.

Kreditinstitut och värdepappersbolag får ta upp omsättningstillgångar som utgörs av överlåtbara värdepapper till det lägsta av anskaffningsvärdet och verkliga värdet även om tillgångarna tagits upp till ett högre värde i räkenskaperna.

Begreppen anskaffningsvärde och verkligt värde i första och tredje styckena har den innebörd som anges i 4 kap. 9 § andra-fjärde styckena årsredovisningslagen (1995:000).

Om ett företag vid inkomsttaxeringen ändrar värderingsmetod från en kollektiv värderingsmetod till en post-för-post-metod, skall det värde som tillgångarna tas upp till enligt första och tredje styckena höjas med ett belopp som motsvarar skillnaden mellan kollektiv värdering och post-för-post-värdering för tillgångarna året före beskattningsåret."

Förslaget till lag om ändring i aktiebolagslagen

13 kap 7 §

I lagrummet föreslås en ändring som innebär att bestämmelserna om styrelse och styrelseledamöter i dels aktiebolagslagen, dels "tillämplig lag om årsredovisning" skall gälla även i fråga om likvidatorer. Med "tillämplig lag om årsredovisning" avses i första hand den nya årsredovisningslagen. Också den nya lagen om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag kan i vissa fall bli aktuell. Finansiella företag som inte omfattas av aktiebolagslagen utan faller under den speciella bank- och försäkringslagstiftningen berörs däremot inte av den nu diskuterade bestämmelsen. Enligt Lagrådets mening finns det emellertid skäl att även beträffande dessa företag ha en regel som innebär att bestämmelserna om styrelse och styrelseledamöter i de speciella lagar som är tillämpliga på företagen gäller även i fråga om likvidatorer. 10 kap. 8 § bankaktiebolagslagen och motsvarande

paragrafer i annan banklagstiftning samt 14 kap. 8 §
försäkringsrörelselagen bör därför ändras på ett sätt som motsvarar den
ändring som nu föreslås beträffande 13 kap. 7 § aktiebolagslagen.

Prop. 1995/96:104

När det gäller övergångsbestämmelserna ifrågasätter Lagrådet om det
behövs några regler utöver bestämmelsen om att lagen träder i kraft den 1
januari 1996. I och med att det i 13 kap. 7 § hänvisas till "tillämplig lag
om årsredovisning" får hänvisningen inte någon praktisk betydelse förrän
de lagar som det är fråga om träder i tillämpning. Den frågan regleras i
övergångsbestämmelserna till dessa lagar.

Övriga lagförslag

Lagrådet lämnar förslagen utan erinran.

Finansdepartementet

Prop. 1995/96:104

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 6 november 1995

Närvarande: statsrådet Sahlin, ordförande, och statsråden Hjelm-Wallén, Thalén, Freivalds, Uusmann, Lindh.

Föredragande: statsrådet Freivalds

Regeringen beslutar proposition 1995/96:104 Skatteregler med anledning av nya årsredovisningslagar, m.m.

Prop. 1995/96:104