

Regeringens proposition 1996/97:117

Ny förmögenhetsskattelagstiftning

Prop.
1996/97:117

Regeringen överlämnar denna proposition till riksdagen.

Stockholm den 9 april 1997

Göran Persson

Thomas Östros
(Finansdepartementet)

Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås att en proportionell förmögenhetsskatt även i fortsättningen skall tas ut på fysiska personers förmögenhet som överstiger ett fribelopp. Detsamma gäller för dödsbon och vissa andra juridiska personer. Den skattefria gränsen för fysiska personer bör enligt förslaget förbli 900 000 kr. Skattesatsen föreslås ligga kvar på 1,5 %.

Så kallat arbetande kapital undantas från skatteplikt. Till sådant kapital hänförs i framtiden även tillgångar i fastighetsförvaltning samt aktier som är noterade på OTC- och O-listorna. För huvuddelägare kvarstår skattefriheten vid inregistrering av aktier på börsens A-lista. Undantag från förmögenhetsbeskattning görs även för pensioner, livräntor m.fl. tillgångar som är en del av det sociala skyddsnetet. Inre lösöre som innehas för personligt bruk undantas också från beskattning.

Värderingen av de skattepliktiga tillgångarna sker som huvudregel till marknadsvärdet. Hänsyn tas inte längre till eventuell latent skatteskuld som kan anses hänförlig till olika slags tillgångar. Aktier på A-listan m.fl. aktieliknande tillgångar tas därför upp till noterade värden.

Sambeskattning av såväl makar som föräldrar och barn behålls liksom en regel som begränsar skatteuttaget i vissa fall.

De nya reglerna skall enligt förslaget tillämpas första gången vid 1998 års taxering.

I propositionen finns även ett förslag om uppgiftsskyldighet i anslutning till det av riksdagen under hösten 1996 antagna förslaget om lättnader i ägarbeskattningen i små och medelstora företag. Prop. 1996/97:117

Innehållsförteckning

Prop. 1996/97:117

1	Förslag till riksdagsbeslut	5
2	Lagtext	5
2.1	Förslag till lag om statlig förmögenhetsskatt	5
2.2	Förslag till lag om begränsning av skatt	12
2.3	Förslag till lag om ändring i lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt	14
2.4	Förslag till lag om ändring i lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt	16
2.5	Förslag till lag om ändring i uppbördslagen (1953:272) ...	18
2.6	Förslag till lag om ändring i taxeringslagen (1990:324) ...	19
2.7	Förslag till lag om ändring i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter	22
2.8	Förslag till lag om ändring i lagen (1996:1334) om ändring i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter	31
2.9	Förslag till lag om ändring i lagen (1993:737) om bostadsbidrag	33
3	Ärendet och dess beredning	34
4	Bakgrund	34
4.1	Sammanfattning av gällande regler	36
4.2	Gällande skatteplikts- och värderingsregler	36
4.2.1	Inre lösöre m.m.	36
4.2.2	Yttre lösöre m.m.	37
4.2.3	Företagsförmögenhet	37
4.2.4	Aktier o.d.	37
4.2.5	Obligationer, andelar m.m.	39
4.2.6	Fastigheter	39
4.2.7	Bostadsrätter	40
4.2.8	Nyttjanderätter, livräntor m.m.	40
4.2.9	Banktillgodohavanden m.m.	41
4.2.10	Livförsäkringar	41
4.3	Begränsningsregeln	42
4.4	Tidigare överväganden	43
5	Överväganden och förslag	47
5.1	Förslaget i korthet	47
5.2	Utgångspunkter	47
5.3	Allmänt om skatteplikt och värdering	50
5.4	Företagskapital	51
5.5	Latent skatteskuld	54
5.6	Aktier m.m.	56
5.7	Fastigheter	59

5.8	Bostadsrätter	61
5.9	Livförsäkringar	62
5.10	Övrig lös egendom	63
5.11	Skattskyldighet	66
5.12	Sam- eller särbeskattning	67
5.13	Skattens storlek	69
5.14	Kontrolluppgifter	71
6	Budget- och fördelningseffekter	72
6.1	Budgeteffekter	72
6.2	Fördelningseffekter	74
7	Uppgiftsskyldighet i samband med lättnad i ägarbeskattningen i små och medelstora företag	81
8	Författningskommentar	83
8.1	Förslaget till lag om statlig förmögenhetsskatt	83
8.2	Förslaget till lag om begränsning av skatt	94
8.3	Förslaget till lag om ändring i lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt	94
8.4	Förslaget till lag om ändring i lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt	94
8.5	Förslaget till lag om ändring i uppbördslagen (1953:272)	95
8.6	Förslaget till lag om ändring i taxeringslagen (1990:324)	95
8.7	Förslaget till lag om ändring i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter	96
8.8	Förslaget till lag om ändring i lagen (1996:1334) om ändring i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter	97
8.9	Förslaget till lag om ändring i lagen (1993:737) om bostadsbidrag	98
Bilaga 1	Förteckning över remissinstanser – Ny förmögenhetsskattelagstiftning (Ds 1996:42) – Vissa kontrolluppgiftsfrågor	99
Bilaga 2	Lagrådsremissens förslag	100
Bilaga 3	Lagrådets yttrande	129
	Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 9 april 1997	133

1 Förslag till riksdagsbeslut

Prop. 1996/97:117

Regeringen föreslår att riksdagen antar regeringens förslag till

1. lag om statlig förmögenhetsskatt
2. lag om begränsning av skatt
3. lag om ändring i lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt
4. lag om ändring i lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt
5. lag om ändring i uppbördslagen (1953:272)
6. lag om ändring i taxeringslagen (1990:324)
7. lag om ändring i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter
8. lag om ändring i lagen (1996:1334) om ändring i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter
9. lag om ändring i lagen (1993:737) om bostadsbidrag.

2 Lagtext

Regeringen har följande förslag till lagtext

2.1 Förslag till lag om statlig förmögenhetsskatt

Härigenom föreskrivs följande.

Inledande bestämmelser

1 § Förmögenhetsskatt skall betalas till staten enligt bestämmelserna i denna lag.

Bestämmelser om skattemyndigheter och förfarandet vid taxering till statlig förmögenhetsskatt finns i taxeringslagen (1990:324).

Begrepp som används i denna lag har samma betydelse som i kommunalskattelagen (1928:370) och lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt samt omfattar också motsvarande utländska företeelser om inte annat anges eller framgår av sammanhanget.

Skattepliktig förmögenhet

2 § Den skattepliktiga förmögenheten utgörs av värdet av den skattskyldiges tillgångar efter avdrag för dennes skulder.

Den skattepliktiga förmögenheten bestäms med hänsyn till förhållandena vid utgången av beskattningsåret. Med beskattningsår avses kalenderåret före taxeringsåret.

3 § Vid beräkning av den skattepliktiga förmögenheten skall som tillgång tas upp

1. privatbostadsfastighet och privatbostad som avses i 5 § kommunalskattelagen (1928:370),

2. privatbostadsfastighet på lantbruksenhet som på ägarens begäran räknas som näringsfastighet enligt 5 § sjunde stycket kommunalskattelagen,

3. den del av en näringsfastighet som inrymmer en bostadslägenhet som används eller är avsedd att användas av fastighetsägaren för eget eller närståendes boende,

4. aktie i ett aktieslag som är inregistrerat vid börs i det land där aktiebolaget är hemmahörande med undantag för huvuddelägares aktie,

5. aktie i ett aktieslag som inte är marknadsnoterat i det land där aktiebolaget är hemmahörande med undantag för huvuddelägares aktie,

6. annan inte marknadsnoterad delägarrätt som avses i 27 § 1 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt än aktie samt andel i handelsbolag och europeisk ekonomisk intressegruppering med undantag för andel i juridisk person till den del den juridiska personen är skattskyldig,

7. annan marknadsnoterad tillgång som avses i 27 § 1 mom. lagen om statlig inkomstskatt än aktie samt marknadsnoterad tillgång som avses i 29 § 1 mom., 30 § 1 mom. och 31 § samma lag,

8. livförsäkring med undantag för

a) pensionsförsäkring som avses i punkt 1 av anvisningarna till 31 § kommunalskattelagen samt

b) livförsäkring som enbart avser olycks- eller sjukdomsfall eller dödsfall senast vid 70 års ålder och som inte är återköpsbar,

9. rätt till livränta eller därmed jämförlig utbetalning med undantag för rätt till

a) utbetalning på grund av försäkring,

b) utbetalning på grund av tidigare anställning samt

c) underhållsbidrag,

10. kontobehållning samt fordran i pengar och liknande betalningsmedel med undantag för behållning på pensionssparkonto enligt 1 kap. 2 § lagen (1993:931) om individuellt pensionssparande,

11. pengar och liknande betalningsmedel till den del de sammanlagt överstiger 25 000 kronor,

12. lösöre med undantag för

a) inre lösöre för personligt bruk,

b) yttre lösöre för personligt bruk till den del det enskilda föremålets värde understiger 10 000 kronor,

c) fordon som avses i 9 § första stycket fordonsskattelagen (1988:327) samt

d) lösöre som är deponerat på museum eller liknande inrättning, om tillgången inte ingår i sådan näringsverksamhet som avses i 21 § kommunalskattelagen i annat fall än enligt 2 och 3.

Med huvuddelägares aktie avses dels aktie i ett aktiebolag i vilket aktier har marknadsnoterats första gången efter utgången av år 1996, dels aktie i ett aktiebolag i vilket aktier har inregistrerats vid börs första

gången efter utgången av år 1991, dels aktie som har förvärvats med stöd av sådana aktier, under förutsättning att aktien har innehafts direkt eller indirekt av huvuddelägare sedan marknadsnoteringen, inregistreringen respektive nämnda förvärv. Övergår äganderätten till sådan aktie till huvuddelägarens barn eller barnbarn undantas aktien från skatteplikt även för dessa förvärvare.

Med huvuddelägare avses sådan aktieägare som, ensam eller tillsammans med närstående, vid tidpunkten för marknadsnotering eller inregistrering som avses i andra stycket innehade aktier direkt eller indirekt motsvarande minst 25 procent av röstvärdet för aktierna i bolaget. Som huvuddelägare anses även dödsboet efter sådan aktieägare.

Som närstående räknas sådana personer som anges i punkt 14 sista stycket av anvisningarna till 32 § kommunalskattelagen.

4 § Vid beräkning av den skattepliktiga förmögenheten skall alla skulder dras av från värdet av tillgångarna.

Som avdragsgill skuld räknas dock inte

1. skuld i sådan näringsverksamhet som avses i 21 § kommunalskattelagen (1928:370) med undantag för skuld hänförlig till tillgång som anges i 3 § första stycket 2 och 3,
2. skuld hänförlig till aktie som är undantagen från skatteplikt,
3. skuld hänförlig till delägar rätt som är skattepliktig enligt 3 § första stycket 5 eller 6 till den del tillgångar och skulder i den juridiska personen inte beaktas vid värdering enligt 14 §,
4. förpliktelse på grund av marknadsnoterad option eller termin och därmed jämförlig förpliktelse till den del det sammanlagda beloppet avseende sådana förpliktelser överstiger det sammanlagda värdet på rättigheter på grund av sådana avtal,
5. förpliktelse vars motsvarande rättighet hos annan är av sådant slag att den är undantagen från skatteplikt,
6. skuld hänförlig till lösöre som är av sådant slag att det är undantaget från skatteplikt,
7. annan skuld hos begränsat skattskyldig enligt 7 § än sådan som är hänförlig till tillgång som anges i den paragrafen,
8. skuld hänförlig till tillgång som är undantagen från beskattning till följd av dubbelbeskattningsavtal,
9. skatt enligt 1 § uppborrlagen (1953:272) som ännu inte debiterats.

5 § Fordran är skattepliktig och skuld är avdragsgill endast om det är fråga om rättighet respektive förpliktelse som kan bestämmas till belopp och vars uppkomst inte är beroende av villkor. Avdrag medges dock för förpliktelse som avses i 4 § andra stycket 4 i den omfattning som anges i den bestämmelsen.

Skattskyldighet

6 § Förmögenhetsskatt för skattepliktig förmögenhet skall betalas av

1. fysisk person som är bosatt i Sverige vid beskattningsårets utgång,
2. dödsbo efter den som vid sin död var bosatt i Sverige,
3. fysisk person som enligt 69 § kommunalskattelagen (1928:370) behandlas som en i Sverige bosatt person,
4. svensk förening eller svenskt samfund utom till den del en medlem genom sin andel har del i dess förmögenhet,
5. svensk stiftelse.

Som bosatt i Sverige anses i denna lag även fysisk person som stadigvarande vistas här. Fysisk person som inte är svensk medborgare och som vistas i Sverige under en begränsad tid av högst tre år anses inte bosatt i Sverige.

Juridisk person som avses i 7 § 3–6 eller 10 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt är inte skattskyldig.

7 § Fysisk person som inte är bosatt i Sverige vid beskattningsårets utgång skall betala förmögenhetsskatt för skattepliktig förmögenhet avseende i Sverige belägen tillgång som anges i 3 § första stycket 1 och 2.

8 § I fråga om skyldighet att betala skatt anses som ägare

1. den som enligt 1 kap. 5 § fastighetstaxeringslagen (1979:1152) skall anses som ägare av fastighet,
2. den som innehar lös egendom med fideikommissrätt,
3. den som under sin livstid har rätt till avkastning av tillgång som tillhör annan fysisk person,
4. den som har rätt till avkastning av tillgång som tillhör familjestiftelse,
5. den som i övrigt har rätt till avkastning av annans tillgång och som skäligen bör betraktas som tillgångens ägare,
6. sådan förmånstagare som har förfoganderätt till livförsäkring.

Skattskyldighet föreligger inte för ägaren av en tillgång till vilken någon annan anses som ägare enligt denna paragraf.

Med familjestiftelse avses i denna lag stiftelse, annat liknande subjekt eller annan tillgångsmassa som enligt stiftelseförordnandet eller motsvarande bestämmelser har till huvudsakligt ändamål att tillgodose viss släkts, vissa släkters eller bestämda fysiska personers ekonomiska intressen.

Värdering

Tillgångar

9 § Tillgång tas upp till marknadsvärdet om inte annat följer av 10–17 §§.

10 § Fastighet i Sverige tas upp till taxeringsvärdet. Om fastigheten innehas med tomträtt tas den upp till den del av taxeringsvärdet som

avser byggnad. Innefattar detta värde både värdet av byggnaden och tillhörande tomt enligt 7 kap. 13 § fastighetstaxeringslagen (1979:1152), avräknas den del av värdet som avser tomten. Om taxeringsvärde saknas vid beskattningsårets utgång anses fastigheten inte ha något värde. Har en fastighets basvärde sänkts för taxeringsåret vid särskild fastighets-taxering enligt 16 kap. 2–5 §§ fastighetstaxeringslagen, tas fastigheten upp till det taxeringsvärde som fastställts för taxeringsåret.

Fastighet utomlands tas upp till 75 procent av marknadsvärdet.

11 § Privatbostad som innehas av medlem i en bostadsrättsförening eller i en bostadsförening eller av delägare i ett bostadsaktiebolag tas upp till ett värde som motsvarar medlemmens eller delägarens andel i föreningens eller bolagets behållna förmögenhet. Denna förmögenhet bestäms med utgångspunkt i ett värde på föreningens eller bolagets fastighet beräknat enligt 10 § och med hänsyn till föreningens eller bolagets övriga tillgångar och skulder enligt bokslutet för det räkenskapsår som avslutats närmast före den 1 juli under beskattningsåret.

12 § Marknadsnoterad tillgång som avses i 27 § 1 mom., 29 § 1 mom., 30 § 1 mom. och 31 § lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt tas upp till det vid beskattningsårets utgång senast noterade värdet. Om det noterade värdet inte omfattar upplupen avkastning skall värdet ökas med sådan avkastning.

13 § Om det i ett aktiebolag finns skilda aktieslag av vilka ett eller flera är inregistrerade vid börs, tas aktie i bolaget som inte är inregistrerad upp till samma värde som de inregistrerade aktierna. Är flera aktieslag inregistrerade, tas aktie som inte är inregistrerad upp till samma värde som de inregistrerade aktier som har den lägsta kursen.

14 § Vid värdering av aktie och annan delägar rätt som avses i 27 § 1 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt och som inte är marknadsnoterad samt andel i handelsbolag och europeisk ekonomisk intressegruppering beaktas tillgångar och skulder i den juridiska personen i den omfattning som skulle ha gällt om de innehafts direkt av delägaren. Om tillgången eller skulden ingår i sådan näringsverksamhet som avses i 21 § kommunalskattelagen (1928:370) hos den juridiska personen anses detsamma gälla för delägaren, dock inte i fråga om tillgång som för delägaren vid direkt innehav omfattas av 3 § första stycket 1 och därtill hänförlig skuld.

Har en andel i ett handelsbolag eller i en europeisk ekonomisk intressegruppering ett negativt värde, får detta beaktas av delägare eller medlem som inte har förbehållit sig ett begränsat ansvar för bolagets eller grupperingens förbindelser.

15 § Livförsäkring tas upp till sitt på försäkringstekniska grunder beräknade återköpsvärde med tillägg för beräknad upplupen andel i livförsäkringsrörelsens överskott.

16 § Rätt till sådan utbetalning som är skattepliktig enligt 3 § första stycket 9 tas upp till sitt nuvärde. Detta beräknas med hänsyn till marknadsräntan, det värde som förmånen motsvarar för ett helt år och den bestämda eller beräknade tiden under vilken förmånen ges ut.

17 § Fordran som inte är marknadsnoterad och som löper med ränta tas upp till sitt nominella belopp med tillägg för förfallen ränta. Om en sådan fordran löper med ränta som betydligt understiger marknadsräntan eller är räntelös, tas den upp till sitt nuvärde beräknat med hänsyn till marknadsräntan, avtalad ränta och löptid.

Osäker fordran tas upp till det belopp som kan förväntas bli betalt. Värdelös fordran tas inte upp.

Skulder

18 § Skuld tas upp till belopp som beräknas enligt de grunder som anges för värdering av tillgångar i 16 och 17 §§. Löper en skuld med ränta som betydligt understiger marknadsräntan och utgår räntan efter en fast räntesats, tas skulden dock upp till sitt nominella belopp med tillägg för förfallen ränta om räntesatsen var marknadsmässig när skulden uppkom. Även i de fall då ränta utgår efter en räntesats som bestäms författningsenligt tas skuld upp till sitt nominella belopp med tillägg för förfallen ränta.

Förpliktelse på grund av marknadsnoterad option eller termin och därmed jämförlig förpliktelse tas upp till belopp som motsvarar det vid beskattningsårets utgång senast noterade värdet på optionen, terminen eller den därmed jämförliga tillgången.

Skatteberäkning

Beskattningsbar förmögenhet

19 § Skatten beräknas på den beskattningsbara förmögenheten.

Beskattningsbar förmögenhet är den del av den skattepliktiga förmögenheten som överstiger ett fribelopp. Den beskattningsbara förmögenheten avrundas nedåt till helt tusental kronor.

För fysisk person, dödsbo, familjestiftelse samt för fall som avses i 21 § uppgår fribeloppet till 900 000 kronor. För annan juridisk person uppgår fribeloppet till 25 000 kronor.

Skattesats

20 § För fysisk person, dödsbo och familjestiftelse är skattesatsen 1,5 procent. För annan juridisk person är skattesatsen 1,5 promille. Prop. 1996/97:117

21 § Sambeskattning skall ske av makar som levt tillsammans under beskattningsåret samt av föräldrar och deras hemmavarande underåriga barn.

Den skattepliktiga förmögenheten beräknas för var och en för sig. Om ett barn inte skall lämna självdeklaration för beskattningsåret enligt 2 kap. 4 § lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter, räknas dock barnets tillgångar och skulder in i föräldrarnas skattepliktiga förmögenheter.

Den beskattningsbara förmögenheten beräknas gemensamt för de personer som skall sambeskattas. Om skulderna överstiger värdet av tillgångarna vid beräkning av en persons skattepliktiga förmögenhet avräknas underskottet vid beräkning av den beskattningsbara förmögenheten. Skatten beräknas och fördelas på dessa personer efter förhållandet mellan deras skattepliktiga förmögenheter.

Vid sambeskattning tillämpas bestämmelserna i 65 § kommunal-skattelagen (1928:370) och punkt 2 av anvisningarna till den paragrafen. Fosterbarn anses dock inte som hemmavarande barn.

Dubbelbeskattning

22 § Om skattskyldig blivit beskattad för samma förmögenhet såväl i Sverige som i utländsk stat, kan regeringen på ansökan av den skattskyldige efterskänka skatten. För sådant beslut krävs ömmande omständigheter eller i övrigt synnerliga skäl.

1. Denna lag träder i kraft den 1 juli 1997 och tillämpas vid beräkning av preliminär skatt för tid efter ikraftträdandet och i övrigt första gången vid 1998 års taxering med de undantag som anges i punkterna 2–4.

2. För livförsäkring som tagits i överensstämmelse med ansökan som kommit in till försäkringsgivarens huvudkontor före den 13 september 1986 skall övergångsbestämmelserna till lagen (1986:1227) om ändring i lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt alljämt tillämpas.

3. För försäkringsavtal som ingåtts före den 1 juli 1995 skall övergångsbestämmelserna till lagen (1995:1541) om ändring i lagen (1991:1850) om upphävande av lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt alljämt tillämpas.

4. Har ett rättsförhållande uppkommit före utgången av år 1996 tillämpas äldre bestämmelser i fråga om förpliktelse vars motsvarande rättighet hos annan avser sådan nyttjanderätt eller avkastningsrätt till fastighet som inte är skattepliktig.

2.2 Förslag till lag om begränsning av skatt

Prop. 1996/97:117

Härigenom föreskrivs följande.

1 § Vid debitering av slutlig och tillkommande skatt skall statlig inkomstskatt och förmögenhetsskatt begränsas enligt bestämmelserna i denna lag.

Begrepp som används i denna lag har samma betydelse som i kommunalskattelagen (1928:370), lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt och lagen (1997:000) om statlig förmögenhetsskatt om inte annat anges eller framgår av sammanhanget.

2 § Begränsning av skatt skall ske endast för fysisk person som är bosatt i Sverige under någon del av beskattningsåret eller för dödsbo efter den som vid sin död var bosatt i Sverige.

3 § Vid prövning av skattebegränsningen fastställs ett spärrbelopp. Detta spärrbelopp utgör 60 procent av summan av den skattskyldiges beskattningsbara förvärvsinkomst och inkomst av kapital. För personer som skall sambeskattas enligt 21 § lagen (1997:000) om statlig förmögenhetsskatt beräknas spärrbeloppet på deras sammanlagda inkomster om beskattningsbar förmögenhet uppkommer vid sambeskattningen.

4 § Spärrbeloppet jämförs med det sammanlagda beloppet av statlig inkomstskatt, kommunal inkomstskatt och förmögenhetsskatt som beräknats för den skattskyldige på grund av taxeringen (skattebeloppet). För personer som skall sambeskattas enligt 21 § lagen (1997:000) om statlig förmögenhetsskatt beräknas skattebeloppet som summan av deras sammanlagda skatter om beskattningsbar förmögenhet uppkommer vid sambeskattningen.

Är den skattskyldige berättigad till nedsättning av statlig inkomstskatt, kommunal inkomstskatt eller förmögenhetsskatt genom skattereduktion som avses i 2 § 4 mom. uppbördslagen (1953:272) eller genom avräkning av utländsk skatt enligt särskilda föreskrifter, beräknas skattebeloppet som om skattereduktion eller avräkning av skatt inte hade skett.

5 § Om skattebeloppet är högre än spärrbeloppet nedsätts förmögenhetsskatten och den statliga inkomstskatten med överskjutande belopp (nedsättningsbeloppet). Förmögenhetsskatten får dock inte nedsättas till ett lägre belopp än skatten på 50 procent av den skattskyldiges beskattningsbara förmögenhet.

Nedsättning sker av förmögenhetsskatt, statlig inkomstskatt på kapitalinkomst och statlig inkomstskatt på förvärvsinkomst i nu angiven ordning. Skatternedsättning som avses i 4 § andra stycket görs sedan nedsättning har skett enligt denna paragraf.

För personer som skall sambeskattas enligt 21 § lagen (1997:000) om statlig förmögenhetsskatt fördelas nedsättningsbeloppet i förhållande till

storleken av deras skattepliktiga förmögenheter. Den sammanlagda förmögenhetsskatten för dessa personer får inte nedsättas till ett lägre belopp än skatten på 50 procent av den gemensamt bestämda beskattningsbara förmögenheten.

Prop. 1996/97:117

6 § Bestämmelserna i uppbördslagen (1953:272) om beslut och överklagande av beslut tillämpas på beslut enligt denna lag.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1997 och tillämpas vid beräkning av preliminär skatt för tid efter ikraftträdandet och i övrigt första gången vid 1998 års taxering.

2.3 Förslag till lag om ändring i lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt

Prop. 1996/97:117

Häri genom föreskrivs att 26 § lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt¹ skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

26 §²

Den som omhänderhar dödsbos egendom ävensom skattskyldig har att tillhandahålla den utredning, som prövas erforderlig för bedömning av egendoms värde.

Till upplysning om värde av fast egendom skall företes taxeringsbevis eller, där egendomen enligt 22 § 2 mom. första eller tredje stycket åsatts särskilt värde, skattemyndighetens beslut i ärendet. Påkallar skattskyldig tillämpning av sådant särskilt värde, skall erforderligt anstånd med skatteärendets avgörande lämnas för uppvisande av skattemyndighetens beslut, såvida det visas, att ansökan om åsättande av särskilt värde av egendomen blivit gjord.

Till ledning för värdering av aktier, obligationer och därmed jämförliga värdehandlingar skall företes intyg av bank, mäklare eller annan sakkunnig. Om sådan handling inte är börsnoterad och inte heller annars omsätts på kapitalmarknaden skall i stället företes av skattemyndigheten meddelat bevis om det värde, vartill handlingen enligt senast verkställd prövning kan ha upptagits vid taxering *enligt lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt*.

Till ledning för värdering av aktier, obligationer och därmed jämförliga värdehandlingar skall företes intyg av bank, mäklare eller annan sakkunnig. Om sådan handling inte är börsnoterad och inte heller annars omsätts på kapitalmarknaden skall i stället företes av skattemyndigheten meddelat bevis om det värde, vartill handlingen enligt senast verkställd prövning kan ha upptagits vid taxering *till statlig förmögenhetsskatt*.

Beskattningsmyndigheten må, där särskild anledning föreligger, förordna lämplig person att verkställa uppskattning av lös egendom till ledning för dess värdering. Förordnande som nu sagts må, efter framställning av den enligt 64 § 1 mom. förordnade granskningsmyndigheten, meddelas av hovrätten i dit fullföljt skatteärende. Det åligger skattskyldig eller den, som för skattskyldig omhänderhar egendom, att hålla egendomen tillgänglig för besiktning ävensom att tillhandagå förrättningsmannen med upplysningar och annan utredning. Ersättning åt förrättningsmannen erlägges, om egendomen ingår i dödsbo, av boet och eljest av den för egendomen skattskyldige.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1997.

Prop. 1996/97:117

¹Senaste lydelse av lagens rubrik 1974:857.

²Senaste lydelse 1990:337.

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

Prop. 1996/97:117

Härigenom föreskrivs att 24 § 5 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt¹ skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

24 §

5 mom.² Har egendom avyttrats mot vederlag i form av en livsvarig livränta skall intäkten beräknas till det kapitaliserade värdet av livräntan med tillämpning av tabell III till lagen (1947:577) om *statlig förmögenhetsskatt*. Är livräntan beroende av flera personers liv på så sätt att den upphör vid den först avlidnes död bestäms kapitalvärdet efter den äldstes levnadsålder. Skall livräntan däremot utgå till den sist avlidnes död beräknas värdet efter den yngstes ålder.

Har i överlåtelseavtalet överenskommits att livräntan skall utgå livsvarigt, dock högst ett avtalat antal år, bestäms intäkten med tillämpning av tabell II till lagen om *statlig förmögenhetsskatt* med utgångspunkt i det antal år livräntan högst skall utgå om det belopp som framkommer vid en sådan beräkning är lägre än vad som följer av första stycket. Skall livräntan i stället utgå livsvarigt, dock minst ett avtalat antal år, bestäms intäkten med tillämpning av tabell II till nämnda lag om det belopp som framkommer vid en sådan beräkning är högre än vad som följer av första stycket.

5 mom. Har egendom avyttrats mot vederlag i form av en livsvarig livränta skall intäkten beräknas till det kapitaliserade värdet av livräntan med tillämpning av tabell III till lagen (1941:416) om *arvsskatt och gåvoskatt*. Är livräntan beroende av flera personers liv på så sätt att den upphör vid den först avlidnes död bestäms kapitalvärdet efter den äldstes levnadsålder. Skall livräntan däremot utgå till den sist avlidnes död beräknas värdet efter den yngstes ålder.

Har i överlåtelseavtalet överenskommits att livräntan skall utgå livsvarigt, dock högst ett avtalat antal år, bestäms intäkten med tillämpning av tabell II till lagen om *arvsskatt och gåvoskatt* med utgångspunkt i det antal år livräntan högst skall utgå om det belopp som framkommer vid en sådan beräkning är lägre än vad som följer av första stycket. Skall livräntan i stället utgå livsvarigt, dock minst ett avtalat antal år, bestäms intäkten med tillämpning av tabell II till nämnda lag om det belopp som framkommer vid en sådan beräkning är högre än vad som följer av första stycket.

Upphör en livsvarig livränta till följd av dödsfall som inträffar inom fem år från utgången av det år skattskyldighet inträdde på grund av avyttringen får som intäkt i stället för vad som anges i första och andra

styckena tas upp det sammanlagda livräntebelopp som utgått om intäkten därmed blir lägre. Prop. 1996/97:117

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1997 och tillämpas första gången vid 1998 års taxering.

¹Senaste lydelse av lagens rubrik 1974:770.

²Senaste lydelse 1990:651.

2.5 Förslag till lag om ändring i uppbördslagen (1953:272) Prop. 1996/97:117

Härigenom föreskrivs att 2 § 1 mom. uppbördslagen (1953:272)¹ skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 §

1 mom.² Beteckningar som används i kommunalskattelagen (1928:370), lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt, lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt, taxeringslagen (1990:324) eller mervärdesskattelagen (1994:200) har samma betydelse i denna lag, om inte annat anges eller framgår av sammanhanget.

1 mom. Beteckningar som används i kommunalskattelagen (1928:370), lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt, lagen (1997:000) om statlig förmögenhetsskatt, taxeringslagen (1990:324) eller mervärdesskattelagen (1994:200) har samma betydelse i denna lag, om inte annat anges eller framgår av sammanhanget.

Med skattskyldig likställs i denna lag handelsbolag, om inte annat framgår av sammanhanget.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1997 och tillämpas vid 1998 års taxering.

¹Lagen omtryckt 1991:97.

Senaste lydelse av lagens rubrik 1974:771.

²Senaste lydelse 1994:203.

2.6 Förslag till lag om ändring i taxeringslagen (1990:324) Prop. 1996/97:117

Härigenom föreskrivs att 1 kap. 1 och 3 §§, 4 kap. 16 §, 5 kap. 1 och 12 §§ taxeringslagen (1990:324) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 kap.
1 §¹

Denna lag gäller vid fastställelse av underlaget för att ta ut skatt eller avgift (taxering) enligt

1. kommunalskattelagen (1928:370),
2. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt,
3. lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt,
3. lagen (1997:000) om statlig förmögenhetsskatt,

4. lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt,
5. lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel i fall som avses i 2 § första stycket 1–5 och 7 nämnda lag,
6. lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader,
7. lagen (1994:1744) om allmänna egenavgifter,
8. lagen (1993:1537) om expansionsmedel.

Lagen gäller även vid handläggning av ärenden om särskilda avgifter (skattetillägg och förseningsavgift) om inte annat följer av 5 kap.

Lagen innehåller bestämmelser som skall gälla vid handläggning av mål om taxering och särskilda avgifter i allmän förvaltningsdomstol.

Att bestämmelserna i denna lag gäller även i fråga om förfarandet för fastställelse av mervärdesskatt i vissa fall framgår av 14 kap. 28 § mervärdesskattelagen (1994:200).

3 §²

Begrepp som används i denna lag har samma innebörd som i kommunalskattelagen (1928:370) och lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt.

Begrepp som används i denna lag har samma innebörd som i kommunalskattelagen (1928:370), lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt och lagen (1997:000) om statlig förmögenhetsskatt.

Med kommun likställs i denna lag landsting och annan menighet som har beskattningsrätt.

4 kap.
16 §³

- Eftertaxering får ske om den skattskyldige
1. i självdeklaration eller på annat sätt under förfarandet lämnat oriktig uppgift till ledning för taxeringen,
 2. lämnat oriktig uppgift i mål om taxering eller

3. underlåtit att lämna självdeklaration, uppgift eller infordrad upplysning trots att han är uppgiftspliktig

och den oriktiga uppgiften eller underlåtenheten medfört att ett taxeringsbeslut avseende den skattskyldige eller hans make, eller, i fråga om förmögenhetsskatt, *någon annan* person som *samtaxeras* med honom blivit felaktigt eller inte fattats.

3. underlåtit att lämna självdeklaration, uppgift eller infordrad upplysning trots att han är uppgiftspliktig

och den oriktiga uppgiften eller underlåtenheten medfört att ett taxeringsbeslut avseende den skattskyldige eller hans make, eller, i fråga om förmögenhetsskatt, person som *sambeskattas* med honom blivit felaktigt eller inte fattats.

5 kap.

1 §⁴

Har en skattskyldig i självdeklaration eller annat skriftligt meddelande, som han under förfarandet avgett till ledning för taxeringen, lämnat uppgift som befinns oriktig, skall en särskild avgift (*skattetillägg*) påföras honom. Detsamma gäller om den skattskyldige har lämnat en sådan uppgift i mål om taxering och uppgiften inte har godtagits efter prövning i sak.

Skattetillägg enligt första stycket tas ut med tjugo procent av den mervärdesskatt och med fyrtio procent av sådan skatt som avses i 1 kap. 1 § första stycket 1–6 och 8 som, om den oriktiga uppgiften hade godtagits, inte skulle ha påförts den skattskyldige eller hans make eller, i fråga om förmögenhetsskatt, *någon annan* person som *samtaxeras* med honom, eller, vad gäller mervärdesskatt, felaktigt skulle ha tillgodoräknats honom. Skulle den oriktiga uppgiften, om den hade godtagits, ha medfört sådant underskott i förvärvskälla i inkomstslaget näringsverksamhet eller tjänst som inte utnyttjas taxeringsåret, skall skattetillägg i stället beräknas på ett underlag som utgör en fjärdedel av den minskning av underskottet som rättelsen av den oriktiga uppgiften medfört.

Skattetillägg enligt första stycket tas ut med tjugo procent av den mervärdesskatt och med fyrtio procent av sådan skatt som avses i 1 kap. 1 § första stycket 1–6 och 8 som, om den oriktiga uppgiften hade godtagits, inte skulle ha påförts den skattskyldige eller hans make eller, i fråga om förmögenhetsskatt, person som *sambeskattas* med honom, eller, vad gäller mervärdesskatt, felaktigt skulle ha tillgodoräknats honom. Skulle den oriktiga uppgiften, om den hade godtagits, ha medfört sådant underskott i förvärvskälla i inkomstslaget näringsverksamhet eller tjänst som inte utnyttjas taxeringsåret, skall skattetillägg i stället beräknas på ett underlag som utgör en fjärdedel av den minskning av underskottet som rättelsen av den oriktiga uppgiften medfört.

Avgiftsberäkning enligt andra stycket sker efter tjugo procent eller, vad gäller mervärdesskatt, tio procent av underlaget när

1. den oriktiga uppgiften har rättats eller hade kunnat rättas med ledning av kontrollmaterial som normalt är tillgängligt för skattemyndigheten och som varit tillgängligt för myndigheten före utgången av november taxeringsåret,

2. den oriktiga uppgiften avser periodisering eller därmed jämförbara fråga.

12 §

Särskild avgift får inte påföras sedan den skattskyldige har avlidit.

Vid tillämpning av 72 § 2 mom. kommunalskattelagen (1928:370), 20 § 2 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt eller 20 § 2 mom. lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt får regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer meddela befrielse från särskild avgift.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1997 och tillämpas första gången vid 1998 års taxering.

¹Senaste lydelse 1996:1238.

²Senaste lydelse 1991:1902.

³Senaste lydelse 1991:1902.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

Prop. 1996/97:117

⁴Senaste lydelse 1994:1681.

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

Prop. 1996/97:117

Härigenom föreskrivs att 2 kap. 8, 10 och 11 §§ samt 3 kap. 15, 22, 25 a, 27, 48 och 53 §§ lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 kap. 8 §¹

Följande juridiska personer skall lämna självdeklaration

1. aktiebolag, ekonomisk förening, sparbank, ömsesidigt skadeförsäkringsföretag och värdepappersfond samt sådan stiftelse, fond eller inrättning som har till huvudsakligt ändamål att tillgodose viss familjs, vissa familjers eller bestämda personers ekonomiska intressen,

2. ideell förening, som avses i 7 § 5 mom. första stycket lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt, om dess bruttointäkter under beskattningsåret överstigit grundavdraget enligt 8 § nämnda lag,

3. dödsbo när dess bruttointäkter av kapital av annat slag än avkastning för vilken preliminär A-skatt skall betalas enligt 3 § 2 mom. tredje stycket uppbördslagen (1953:272) och bruttointäkter av en eller flera andra förvärvskällor uppgått till sammanlagt minst 100 kronor,

4. annan juridisk person, om dess bruttointäkter av en eller flera förvärvskällor under beskattningsåret uppgått till sammanlagt minst 100 kronor,

5. *juridisk person, vars tillgångar av den art som anges i 3 § 1 mom. den upphävda lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt, vid beskattningsårets utgång haft ett värde som överstiger 900 000 kronor eller, i fråga om sådan juridisk person som avses i 6 § 1 mom. b nämnda lag, 25 000 kronor,*

5. *juridisk person, vars skattepliktiga tillgångar enligt lagen (1997:000) om statlig förmögenhetsskatt, vid beskattningsårets utgång haft ett sammanlagt värde som, i fråga om dödsbo och familjestiftelse, överstiger 900 000 kronor eller, i fråga om annan juridisk person som är skattskyldig enligt nämnda lag, 25 000 kronor,*

6. juridisk person för vilken underlag för statlig fastighetsskatt, avkastningsskatt på pensionsmedel eller särskild löneskatt på pensionskostnader skall fastställas.

Vid bedömandet av deklara-
tionsskyldighet enligt första
stycket 2–5 skall hänsyn inte tas
till sådan inkomst eller
förmögenhet, för vilken
skattskyldighet inte föreligger
enligt kommunalskattelagen

Vid bedömandet av deklara-
tionsskyldighet enligt första
stycket 2–5 skall hänsyn inte tas
till sådan inkomst eller
förmögenhet, för vilken
skattskyldighet inte föreligger
enligt kommunalskattelagen

Nuvarande lydelse

(1928:370), lagen om statlig inkomstskatt eller *den upphävda lagen om statlig förmögenhetsskatt*. Däremot skall hänsyn tas till sådan inkomst eller förmögenhet som enligt dubbelbeskattningsavtal skall vara helt eller delvis undantagen från beskattning i Sverige.

Föreslagen lydelse

(1928:370), lagen om statlig inkomstskatt eller lagen om statlig förmögenhetsskatt. Däremot skall hänsyn tas till sådan inkomst eller förmögenhet som enligt dubbelbeskattningsavtal skall vara helt eller delvis undantagen från beskattning i Sverige.

Prop. 1996/97:117

10 §²

En självdeklaration skall innehålla uppgifter om

1. den skattskyldiges namn, personnummer eller organisationsnummer, postadress och hemortskommun, beträffande utländsk juridisk person det land, där styrelsen haft sitt säte, samt beträffande skattskyldig som bara under någon del av beskattningsåret varit bosatt i Sverige, uppgift om den tid som han haft bostad här,
2. de intäkter och avdrag som är att hänföra till varje inkomstslag,
3. de allmänna avdrag som den skattskyldige yrkar få vid taxeringen,
4. den skattskyldiges tillgångar och skulder vid slutet av beskattningsåret, om *den beskattningsbara förmögenheten uppgår till skattepliktigt belopp*, dock endast om och i den mån han är skattskyldig för förmögenhet.
4. den skattskyldiges tillgångar och skulder vid slutet av beskattningsåret, om *beskattningsbar förmögenhet uppkommer*, dock i fall som avses i 7 § lagen (1997:000) om statlig förmögenhetsskatt endast i den *utsträckning skattskyldighet* för förmögenhet föreligger.

En självdeklaration skall dessutom innehålla de uppgifter som för särskilda fall föreskrivs i 16–24 §§ eller som behövs för beräkning av pensionsgrundande inkomst enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring, fastighetsskatt enligt lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt, avkastningsskatt enligt lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel, särskild löneskatt enligt lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader eller expansionsmedelsskatt enligt lagen (1993:1537) om expansionsmedel.

Om en skattskyldig skall *taxeras för barns eller någon annans förmögenhet*, skall uppgift lämnas även om *sådan förmögenhet*.

Om en skattskyldig skall *räkna in ett hemmavarande underårigt barns tillgångar och skulder i sin förmögenhet enligt lagen om statlig förmögenhetsskatt*, skall uppgift lämnas även om *dess*.

11 §³

Fysisk person och dödsbo får, om inte annat följer av 13 §, lämna förenklad självdeklaration.

Skattemyndigheten skall till den som kan antas få lämna förenklad självdeklaration före den 15 april under taxeringsåret översända en förtryckt deklaraionsblankett. Följande uppgifter, grundade på innehållet i inkomna kontrolluppgifter och övriga av myndigheten kända uppgifter, skall förtryckas:

1. den skattskyldiges namn, personnummer eller organisationsnummer, postadress och hemortskommun,
2. vad som behövs för att bestämma om den skattskyldige skall *samtaxeras* eller inte,
2. vad som behövs för att bestämma om den skattskyldige skall *sambeskattas* eller inte,

3. intäkter i inkomstslaget tjänst samt intäkter och avdrag i inkomstslaget kapital,

4. avdrag för avgift för pensionsförsäkring och för inbetalning på pensionssparkonto,

5. vad som behövs för beräkning av fastighetsskatt enligt lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt,

6. skattepliktiga tillgångar och avdragsgilla skulder enligt lagen (1997:000) om statlig förmögenhetsskatt.

3 kap.
15 §⁴

Kontrolluppgift om försäkringsvärde skall lämnas av försäkringsföretag och understödsförening avseende sådan livförsäkring som *avses i punkt 6 av anvisningarna till 3 och 4 §§ den upphävda lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt, punkt 6 av övergångsbestämmelserna till lagen (1991: 1850) om upphävande av lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt samt 2 § första stycket 7 lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel.*

Kontrolluppgift om försäkringsvärde skall lämnas av försäkringsföretag och understödsförening avseende sådan livförsäkring som *är skattepliktig enligt lagen (1997:000) om statlig förmögenhetsskatt eller avses i 2 § första stycket 7 lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel.*

Kontrolluppgift skall lämnas för den som är ägare till försäkringen eller är förmånstagare med förfoganderätt till sådan försäkring, om värdet av en eller flera försäkringar uppgår till minst 1 000 kronor. För försäkring som innehas av fysisk person eller dödsbo skall

kontrolluppgiften uppta försäkringens värde vid årets och, om försäkringen är meddelad i försäkringsrörelse som inte bedrivs från fast driftställe i Sverige, det närmast föregående årets utgång. För övriga innehavare av sådan utländsk försäkring skall försäkringens värde vid sistnämnda tidpunkt redovisas.

Den som i Sverige förmedlar skattepliktig utländsk försäkring skall för försäkringsavtal som förmedlats under kalenderåret till Riksskatteverket lämna uppgift om försäkringsgivarens och försäkringstagarens namn och postadress, försäkringstagarens personnummer samt till verket vidarebefordra handling som avses i fjärde stycket.

Innehavare av skattepliktig utländsk försäkring som avses i första stycket skall efter försäkringsavtalets tecknande utan dröjsmål till förmedlare av försäkringen eller, om sådan saknas, till Riksskatteverket lämna dels en skriftlig förbindelse från den utländske försäkringsgivaren att årligen senast den 31 januari taxeringsåret lämna kontrolluppgift enligt första och andra styckena till verket, dels ett eget medgivande till sådant kontrolluppgiftslämnande. Förbindelse behöver inte lämnas om detta tidigare gjorts enligt 32 b §.

Riksskatteverket får medge undantag från skyldigheten att ge in sådan förbindelse som avses i fjärde stycket om det finns särskilda skäl.

22 §⁵

Kontrolluppgift om inkomstränta och fordran skall lämnas av

1. Värdepapperscentralen VPC Aktiebolag,
2. den som yrkesmässigt bedrivit inlåning eller på annat sätt yrkesmässigt ombesörjt att pengar blivit räntebärande,
3. den som gett ut skuldförbindelse för den allmänna marknaden,
4. förening som från medlemmar mottagit pengar för förräntning,
5. Riksgäldskontoret i fråga om statens sparobligationer,
6. den som driver valutahandel samt värdepappersinstitut hos vilket utländskt fondpapper eller rättighet eller skyldighet som anknyter till sådant fondpapper förvaras i depå eller kontoförs,
7. Insättningsgarantinämnden.
7. Insättningsgarantinämnden,
8. förvaltare som i sådan egen-
skap är införd i det register som
förs av Värdepapperscentralen
VPC Aktiebolag enligt aktiekonto-
lagen (1989:827).

Kontrolluppgift skall lämnas för den som gottskrivits ränta eller till vilken ränta betalats ut (borgenär) och den som har varit antecknad som innehavare av utländskt räntebärande fondpapper eller rättighet

Kontrolluppgift skall lämnas för
1. den som gottskrivits ränta eller till vilken ränta betalats ut (borgenär),
2. innehavare av marknadsnoterad fordran som avses i 3 §

Nuvarande lydelse

eller skyldighet som anknyter till sådant fondpapper oavsett om ränta utgått. Kontrolluppgiften skall ta upp den ränta som den uppgiftsskyldige sammanlagt gottskrivit eller betalat ut till borgenären, dennes sammanlagda fordran på den uppgiftsskyldige vid årets utgång och avdragen preliminär skatt. I fall som avses i första stycket 6 skall uppgift lämnas om ränta som utbetalats eller gottskrivits samt om innehavet i depån eller den kontoförda fordringen vid årets utgång. Kontrolluppgift skall vidare lämnas för upplupen men inte förfallen avkastning (räntekompensation) vid avyttring av fordran eller andel i sådan värdepappersfond som avses i 27 § 6 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt.

Föreslagen lydelse

första stycket 7 lagen (1997:000) om statlig förmögenhets-skatt med undantag för premieobligation som getts ut före år 1996,

3. den som har varit antecknad som innehavare av utländskt räntebärande fondpapper eller rättighet eller skyldighet som anknyter till sådant fondpapper.

Kontrolluppgiften skall ta upp den ränta som den uppgiftsskyldige sammanlagt gottskrivit eller betalat ut till borgenären, dennes sammanlagda fordran på den uppgiftsskyldige vid årets utgång och avdragen preliminär skatt. I fall som avses i första stycket 6 skall uppgift lämnas om ränta som utbetalats eller gottskrivits samt om innehavet i depån eller den kontoförda fordringen vid årets utgång. Kontrolluppgift skall vidare lämnas för upplupen men inte förfallen avkastning (räntekompensation) vid avyttring av fordran eller andel i sådan värdepappersfond som avses i 27 § 6 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt.

För annan marknadsnoterad fordran än sådan som avses i tredje stycket skall kontrolluppgiften ta upp det vid årets utgång senast noterade värdet ökat med upplupen avkastning som inte omfattas av detta värde.

Innehas ett konto av mer än en person skall ränta och fordran fördelas lika mellan innehavarna, om inte annat förhållande är känt för den uppgiftsskyldige. I fråga om konto för vilket samtliga innehavare inte redovisas enligt bestämmelserna i 57 § andra stycket skall dock den totala räntan och fordran redovisas utan fördelning.

Prop. 1996/97:117

Avser en utbetalning också annat än ränta och kan den uppgiftsskyldige inte ange hur stor del därav som utgör ränta, skall i stället för ränta det sammanlagt utbetalda beloppet redovisas.

En skattskyldig, som uppdrar åt en utländsk förvaltare att i sådan egenskap föras in i det register som förs av Värdepapperscentralen VPC Aktiebolag enligt aktiekontolagen (1989:827), skall utan dröjsmål till Riksskatteverket lämna ett skriftligt medgivande till insyn i depå eller konto som han har hos förvaltaren.

25 a §⁶

Kontrolluppgift om utgiftsränta skall lämnas av

Kontrolluppgift om utgiftsränta och skuld skall lämnas av

1. den som yrkesmässigt bedrivit utlåning eller kreditgivning eller den som i annan yrkesmässig verksamhet bedrivit utlåning eller kreditgivning via konto eller i annan form,

2. förening som till medlemmar lånat ut pengar mot ränta,

3. arbetsgivare eller uppdragsgivare som till arbetstagare eller uppdragstagare lånat ut pengar mot ränta,

4. Insättningsgarantinämnden.

4. Insättningsgarantinämnden,

5 . C e n t r a l a

studiestödsnämnden.

Kontrolluppgift skall lämnas för fysisk person och dödsbo. Kontrolluppgiften skall ta upp den ränta som gäldenären betalt till den uppgiftsskyldige. I fall som avses i första stycket 3 skall även eventuell ränteförmån anges.

Kontrolluppgift skall lämnas för fysisk person och dödsbo. Kontrolluppgiften skall ta upp den ränta som gäldenären betalt till den uppgiftsskyldige och gäldenärens sammanlagda skuld till den uppgiftsskyldige vid årets utgång. I fall som avses i första stycket 3 skall även eventuell ränteförmån anges.

Avser den ränta som betalats till någon del ränta som erlagts i förskott, skall av kontrolluppgiften framgå hur stor del av räntan som belöper på tid till och med den 31 januari året efter beskattningsåret, dock endast om förskottsräntan till någon del belöper på tid efter denna tidpunkt.

Kontrolluppgift skall vidare lämnas för upplupen men inte förfallen avkastning (räntekompensation) vid förvärv av fordran eller andel i sådan värdepappersfond som avses i 27 § 6 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt. Dock skall kontrolluppgift inte lämnas i det fall den avkastning kompensationsen avser förfaller till betalning ett senare år än det år förvärvet skett.

Är fler än en person betalningsansvarig för skuld skall utgiftsräntan fördelas lika mellan gälde-

Är fler än en person betalningsansvarig för skuld skall utgiftsräntan och skulden fördelas lika

Nuvarande lydelse

närerna, om inte annat förhållande är känt för den uppgiftsskyldige. I fråga om skuld för vilken samtliga gäldenärer inte redovisas enligt bestämmelserna i 57 § andra stycket skall dock den totala räntan redovisas utan fördelning.

Föreslagen lydelse

mellan gäldenärerna, om inte annat förhållande är känt för den uppgiftsskyldige. I fråga om skuld för vilken samtliga gäldenärer inte redovisas enligt bestämmelserna i 57 § andra stycket skall dock den totala räntan *och skulden* redovisas utan fördelning.

Prop. 1996/97:117

27 §⁷

Kontrolluppgift om utdelning och innehav skall lämnas av

1. den som utbetalt utdelning på aktie i svenskt aktiebolag som är avstämningsbolag enligt 3 kap. 8 § aktiebolagslagen (1975:1385), 3 kap. 8 § försäkringsrörelselagen (1982:713) eller 3 kap. 8 § bankaktiebolagslagen (1987:618),

2. den som utbetalt utdelning på andel i svensk värdepappersfond som avses i 1 § lagen om värdepappersfonder (1990:1114),

3. den som utbetalt utdelning från utländsk juridisk person, om utdelningen utbetalats genom Värdepapperscentralen VPC Aktiebolags försorg,

4. den som driver valutahandel samt värdepappersinstitut hos vilket utländskt fondpapper eller rättighet eller skyldighet som anknyter till sådant fondpapper förvaras i depå eller kontoförs.

4. den som driver valutahandel samt värdepappersinstitut hos vilket utländskt fondpapper eller rättighet eller skyldighet som anknyter till sådant fondpapper förvaras i depå eller kontoförs,

5. värdepappersinstitut hos vilket marknadsnoterad tillgång som anges i 3 § första stycket 4 och 7 lagen (1997:000) om statlig förmögenhetsskatt förvaras i depå eller kontoförs i annat fall än som avses i 22 § och punkterna 1–4.

Kontrolluppgift skall lämnas för

a) fysisk eller juridisk person som är berättigad att lyfta utdelning för egen del vid utdelningstillfället och

b) fysisk person som hos den uppgiftsskyldige varit antecknad som innehavare av aktie eller andel i värdepappersfond eller utländsk juridisk person eller utländsk aktie eller annat utländskt värdepapper.

b) fysisk person *och dödsbo* som hos den uppgiftsskyldige varit antecknad som innehavare av aktie eller andel i värdepappersfond eller utländsk juridisk person eller utländsk aktie eller annat utländskt värdepapper *eller annan marknadsnoterad tillgång som*

Kontrolluppgift enligt andra stycket a skall ta upp utbetald utdelning till den del den är skattepliktig, avdragen preliminär skatt och innehållen utländsk källskatt som belöper på utdelningen. Kontrolluppgift enligt andra stycket b skall ta upp innehavet vid årets utgång.

avses i 3 § första stycket 7 lagen om statlig förmögenhetsskatt.

Kontrolluppgift enligt andra stycket a skall ta upp utbetald utdelning, avdragen preliminär skatt och innehållen utländsk källskatt som belöper på utdelningen. Kontrolluppgift enligt andra stycket b skall ta upp innehavet vid årets utgång.

Uppgiftsskyldighet enligt denna paragraf föreligger inte för tillgångar på pensionssparkonto eller för utdelning på sådana tillgångar.

En skattskyldig, som uppdrar åt en utländsk förvaltare att i sådan egenskap föras in i det register som förs av Värdepapperscentralen VPC Aktiebolag enligt aktiekontolagen (1989:827), skall utan dröjsmål till Riksskatteverket lämna ett skriftligt medgivande till insyn i depå eller konto som han har hos förvaltaren.

Den som skall lämna kontrolluppgift enligt första stycket skall för fysisk person och dödsbo som hos den uppgiftsskyldige varit antecknad som innehavare av depå eller konto för marknadsnoterad option, termin eller därmed jämförligt avtal även lämna kontrolluppgift om förpliktelse vid årets utgång på grund av sådant avtal.

48 §

Kontrolluppgift för en delägare i en samfällighet skall lämnas av juridisk person som förvaltar samfälligheten. *Kontrolluppgift behöver dock inte lämnas, om den del av samfällighetens behållna förmögenhet som belöper på fastighet understiger 5 000 kronor.* Kontrolluppgift skall ta upp det som anges för varje uppgiftsskyldig under 1–3.

Kontrolluppgift för en delägare i en samfällighet skall lämnas av juridisk person som förvaltar samfälligheten. Kontrolluppgift skall ta upp det som anges för varje uppgiftsskyldig under 1–2.

1. Sådan juridisk person som avses i 6 § 1 mom. första stycket b lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt: Utdelning till delägare

samt upplysning i det avseende som behövs för tillämpning av 2 § sista stycket skogskontolagen (1954:142).

2. Annan juridisk person än vid 1: Delägares andel av intäkter och kostnader i samfälligheten. Kontrolluppgift behöver dock inte lämnas, om delägares andel av ränteintäkt understiger 300 kronor, och inte heller om andelen av intäkt av annat slag understiger 300 kronor sedan därifrån andelen av sådana kostnader som är omedelbart avdragsgilla vid taxeringen dragits av.

3. *Annan juridisk person än sådan som avses i 6 § 1 mom. första stycket b lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt: Delägares andel i samfällighetens behållna förmögenhet. Utgör samfälligheten inte särskild taxeringsenhet, skall vid beräkning av den behållna förmögenheten värde av sådan samfälld egendom som ingår i de delägande fastigheternas taxeringsvärde inte inräknas.*

53 §⁸

Fåmansföretag skall lämna företagsledaren och delägare i företaget samt dem närstående personer alla uppgifter som behövs för att de skall kunna beräkna sin skattepliktiga inkomst från företaget. Detsamma gäller handelsbolag i fråga om delägare i bolaget.

Fåmansföretag och övriga företag som avses i 3 § 1 a och 1 g mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt skall lämna företagsledaren och delägare i företaget samt dem närstående personer alla uppgifter som behövs för att de skall kunna beräkna sin skattepliktiga inkomst från företaget. Detsamma gäller handelsbolag i fråga om delägare i bolaget.

Efter föreläggande av skattemyndigheten skall uppgifter enligt första stycket lämnas även till skattemyndigheten.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1997 och tillämpas första gången vid 1998 års taxering.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

Prop. 1996/97:117

¹Senaste lydelse 1996:694.

²Senaste lydelse 1994:483.

³Senaste lydelse 1993:945.

⁴Senaste lydelse 1996:1237.

⁵Senaste lydelse 1996:1009.

⁶Senaste lydelse 1996:591.

⁷Senaste lydelse 1996:1009.

⁸Senaste lydelse 1992:1659.

2.8 Förslag till lag om ändring i lagen (1996:1334) om ändring i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter

Prop. 1996/97:117

Härigenom föreskrivs att 2 kap. 4 § lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter i paragrafens lydelse enligt lagen (1996:1334) om ändring i nämnda lag och punkt 1 och 2 av ikraftträdandebestämmelserna till lagen (1996:1334) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 kap. 4 §

Fysisk person skall lämna självdeklaration

1. när hans bruttointäkter av tjänst i andra fall än som avses i 32 § 1 mom. första stycket h och i kommunalskattelagen (1928:370) och av aktiv näringsverksamhet, under beskattningsåret uppgått till sammanlagt minst 24 procent av basbeloppet enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring för året före taxeringsåret och inte annat följer av 6 §,

2. när hans bruttointäkter av tjänst i fall som avses i 32 § 1 mom. första stycket h eller i kommunalskattelagen och av passiv näringsverksamhet uppgått till sammanlagt minst 100 kronor,

3. när han haft bruttointäkter av kapital av annat slag än avkastning för vilken preliminär A-skatt skall betalas enligt 3 § 2 mom. tredje stycket uppbördslagen (1953:272) och bruttointäkterna av kapital uppgått till sammanlagt minst 100 kronor,

4. om han inte varit bosatt i Sverige under hela beskattningsåret när bruttointäkterna uppgått till sammanlagt minst 100 kronor,

5. när hans tillgångar *av den art som anges i 3 § 1 mom. den upphävda lagen (1947:577)* om statlig förmögenhetsskatt vid beskattningsårets utgång haft ett värde som överstiger 900 000 kronor, eller

5. när hans *skattepliktiga tillgångar enligt lagen (1997:000)* om statlig förmögenhetsskatt vid beskattningsårets utgång haft ett *sammanlagt värde* som överstiger 900 000 kronor, eller

6. när underlag för statlig fastighetsskatt, avkastningsskatt på pensionsmedel eller särskild löneskatt på pensionskostnader skall fastställas för honom.

Vid bedömandet av deklara-
tionsskyldighet enligt första
stycket skall hänsyn inte tas till
sådan inkomst eller förmögenhet
för vilken skattskyldighet inte
föreligger enligt kommunalskatte-
lagen, lagen (1947:576) om statlig
inkomstskatt eller *den upphävda*
l a g e n o m s t a t l i g

Vid bedömandet av deklara-
tionsskyldighet enligt första
stycket skall hänsyn inte tas till
sådan inkomst eller förmögenhet
för vilken skattskyldighet inte
föreligger enligt kommunal-
skattelagen, lagen (1947:576) om
statlig inkomstskatt eller lagen om
statlig förmögenhetsskatt. Däremot

Nuvarande lydelse

förmögenhetsskatt. Däremot skall hänsyn tas till sådan inkomst eller förmögenhet som enligt dubbelbeskattningsavtal skall vara helt eller delvis undantagen från beskattning i Sverige.

Har makar, som ingått äktenskap före ingången av beskattningsåret och levtt tillsammans under större delen därav, var för sig haft förmögenhet, skall vardera makens deklarationskyldighet bedömas med hänsyn till makarnas sammanlagda förmögenhet.

Skall någon enligt den upphävda lagen om statlig förmögenhetsskatt taxeras för förmögenhet som tillhör barn eller någon annan, skall hänsyn tas därtill när deklarationskyldigheten bedöms.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 1998.

2. Bestämmelserna i 2 kap. 4 § samt 3 kap. 5 och 10 §§ tillämpas första gången vid 1999 års taxering.

Föreslagen lydelse

skall hänsyn tas till sådan inkomst eller förmögenhet som enligt dubbelbeskattningsavtal skall vara helt eller delvis undantagen från beskattning i Sverige.

Skall sambeskattning ske enligt lagen om statlig förmögenhetsskatt skall vardera makens deklarationskyldighet bedömas med hänsyn till makarnas sammanlagda förmögenhet och föräldrarnas deklarationskyldighet bedömas med hänsyn till deras och underåriga hemmavarande barns sammanlagda förmögenhet.

1. Denna lag träder i kraft såvitt avser ändringarna i 2 kap. 4 § första stycket 5, andra stycket samt det nya tredje stycket den 1 juli 1997 och i övrigt den 1 januari 1998.

2. Bestämmelserna i 2 kap. 4 § första stycket 5, andra stycket samt det nya tredje stycket tillämpas första gången vid 1998 års taxering och bestämmelserna i 2 kap 4 § första stycket 4 och 6 samt 3 kap. 5 och 10 §§ tillämpas första gången vid 1999 års taxering.

Prop. 1996/97:117

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

Prop. 1996/97:117

2.9 Förslag till lag om ändring i lagen (1993:737) om bostadsbidrag

Prop. 1996/97:117

Härigenom föreskrivs att 5 § lagen (1993:737) om bostadsbidrag skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

5 §¹

Tillägg till den bidragsgrundande inkomsten skall göras för förmögenhet enligt vad som anges i denna paragraf. Tillägg skall göras för varje sökande och varje barn som avses i 10 § med undantag av första stycket 2 och 3 samt tredje stycket. Som förmögenhet räknas den *beskattningsbara* förmögenheten enligt lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt, beräknad med bortseende från privatbostadsfastighet eller bostadsrätt för vilken bostadsbidrag söks och skulder med säkerhet i denna egendom. Tillägg skall göras med 15 procent av den sammanlagda förmögenhet som överstiger 100 000 kronor, avrundat nedåt till helt tiotusental kronor.

Tillägg till den bidragsgrundande inkomsten skall göras för förmögenhet enligt vad som anges i denna paragraf. Tillägg skall göras för varje sökande och varje barn som avses i 10 § med undantag av första stycket 2 och 3 samt tredje stycket. Som förmögenhet räknas den *skattepliktiga* förmögenheten enligt lagen (1997:000) om statlig förmögenhetsskatt, beräknad med bortseende från privatbostadsfastighet eller bostadsrätt för vilken bostadsbidrag söks och skulder med säkerhet i denna egendom. Tillägg skall göras med 15 procent av den sammanlagda förmögenhet som överstiger 100 000 kronor, avrundat nedåt till helt tiotusental kronor.

Tillägg för barns förmögenhet skall fördelas lika mellan makar.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1998.

¹Senaste lydelse 1996:441.

Prop. 1996/97:117

3 Ärendet och dess beredning

Prop. 1996/97:117

Regeringen har, senast i prop. 1995/96:198 s. 25, aviserat en ny lag om förmögenhetsskatt. Med anledning av detta har en arbetsgrupp inom Finansdepartementet sett över den upphävda men t.o.m. 1997 års taxering tillämpliga lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt. Även den på samma sätt upphävda men t.o.m. 1997 års taxering tillämpliga lagen (1970:172) om begränsning av skatt i vissa fall har omfattats av översynen.

Översynen har redovisats i promemorian Ny förmögenhetsskattelagstiftning (Ds 1996:42). Regler om utökad skyldighet att lämna kontrolluppgifter har utarbetats i en separat promemoria. Promemoriorna har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 1*. En sammanställning av remissyttrandena finns tillgänglig i lagstiftningsärendet, (Dnr 3309/96).

I det följande lägger regeringen fram förslag till ny förmögenhetsskattelagstiftning. Förslaget grundar sig i huvudsak på promemorieförslagen.

I propositionen finns även ett förslag om uppgiftsskyldighet i samband med de regler för lättnad i ägarbeskattningen i små och medelstora företag som riksdagen antog i höstas. Förslaget om uppgiftsskyldighet baseras på en promemoria som har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 1*. En sammanställning av remissyttrandena finns tillgänglig i lagstiftningsärendet, (Dnr 3309/96).

Lagrådet

Regeringen beslutade den 27 februari 1997 att inhämta Lagrådets yttrande över de lagförslag som finns i *bilaga 2*.

Lagrådets yttrande finns i *bilaga 3*.

Lagrådet har lämnat vissa principiella synpunkter på förslaget till lag om statlig förmögenhetsskatt. Regeringen återkommer till Lagrådets synpunkter i avsnitten 5.3, 5.4 och 5.12 .

Regeringen har i propositionen gjort vissa ändringar av i huvudsak redaktionell art i förhållande till lagrådsremissen.

4 Bakgrund

Förmögenhetsskatt i modern mening infördes år 1910. Skatten var konstruerad så att 1/60 av den skattepliktiga förmögenheten räknades in i det till statlig inkomst- och förmögenhetsskatt taxerade beloppet. Denna kvotdel hade bestämts med utgångspunkt från en normal avkastningsnivå på 5 % och önskemålet att avkastningen av förmögenhet

skulle påföras en skatt som var 1/3 högre än skatten på inkomst av arbete. Vid sidan av denna förmögenhetsskatt förekom tidvis en extra beskattning av förmögenheten som sådan.

Sedan år 1934 har det funnits olika spärregler med syfte att i viss utsträckning begränsa det totala uttaget av inkomst- och förmögenhetsskatt i förhållande till den skattskyldiges inkomst.

Införandet av lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt, SFL, år 1947 innebar en definitiv övergång till en från inkomstbeskattningen helt fristående skatt på förmögenhet. Några grundläggande förändringar har inte genomförts därefter.

Även spärreglerna utvecklades under 1940-talet. År 1970 tillkom lagen (1970:172) om begränsning av skatt i vissa fall, i fortsättningen benämnd begränsningslagen.

Fr.o.m. 1971 års taxering har lättnadsregler av olika slag funnits för värdering av s.k. arbetande kapital i förvärvskällorna rörelse och jordbruk. Lättnadsreglerna upphävdes fr.o.m. 1992 års taxering i och med att kapital hänförligt till näringsverksamhet i form av rörelse och jordbruk gjordes skattefritt.

Gränsen för uttag av förmögenhetsskatt har successivt justerats med hänsyn till penningvärdets förändring. I samband med dessa justeringar har även gränserna mellan de olika skatteskiten ändrats. Skärpningar av förmögenhetsskatten genomfördes åren 1970 och 1982. Vid 1984 års taxering höjdes förmögenhetsskatten tillfälligt. Det skedde bl.a. genom att gränsen för beskattning sänktes från 400 000 kr till 300 000 kr, med återgång fr.o.m. 1985 års taxering till 400 000 kr. Vid 1991 års taxering anpassades skattenivån bl.a. till förändringen av konsumentprisindex sedan år 1982. Gränsen för uttag av förmögenhetsskatt höjdes då till 800 000 kr.

År 1991 fattade riksdagen beslut om en successiv avveckling av förmögenhetsskatten. Tekniskt sett har SFL upphävts vid utgången av år 1991 genom lagen (1991:1850) om upphävande av lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt, i fortsättningen benämnd upphävandelagen. Denna lag innehåller en rad övergångsbestämmelser av materiell natur. Nya sådana bestämmelser har tillkommit efter hand.

Materiellt innebar avvecklingen i ett första steg att det översta skiktet i skatteskalen slopades vid 1992 års taxering. Fr.o.m. år 1993 slopades även mellanskiktet i skatteskalen. Skatten har därefter varit proportionell. Det slutliga avskaffandet av förmögenhetsskatten bestämdes först till år 1994 men sköts i samband med den s.k. krisöverenskommelsen hösten 1992 upp ett år. Därefter har i två omgångar beslutats att gällande regler skall tillämpas även vid 1996 resp. 1997 års taxering. Riksdagen har nyligen beslutat att vid sistnämnda taxering gränsen för uttag av förmögenhetsskatt skall höjas till 900 000 kr som en följd av de höjda taxeringsvärdena vid 1996 års allmänna fastighetstaxering av småhus (prop. 1995/96:198, bet. 1995/96:SkU31, SFS 1996:690).

I samband med att SFL upphävdes skedde detsamma med begränsningslagen. Även denna lag skulle dock gälla ett visst antal år efter

upphävandet. Efter flera förlängningar gäller begränsningslagen fram t.o.m. 1997 års taxering. Prop. 1996/97:117

4.1 Sammanfattning av gällande regler

De regler som skall tillämpas vid 1997 års taxering finns således i SFL och begränsningslagen samt i övergångsbestämmelserna till de lagar genom vilka de först nämnda lagarna avvecklas. Under den inom regeringskansliet pågående översynen av förmögenhetsskatten har riksdagen, i enlighet med förslagen i prop. 1995/96:198 Ekonomisk-politiska åtgärder på skatte- och avgiftsområdet, beslutat om vissa ändringar av förmögenhetsbeskattningen. I det följande avses med gällande regler de bestämmelser som tillämpas vid 1997 års taxering.

En förmögenhetstaxering skall åsättas varje kalenderår. Beskattningsåret är det kalenderår som närmast föregått taxeringsåret.

Skattskyldiga är fysiska personer och dödsbon samt vissa föreningar, samfund och stiftelser. Svenska aktiebolag och flertalet ekonomiska föreningar är befriade från förmögenhetsskatt eftersom aktier och andelar i dessa subjekt beskattas hos ägarna. Utländska bolag är däremot skattskyldiga.

Skillnaden mellan den skattskyldiges tillgångar och skulder utgör den skattepliktiga förmögenheten.

De skattepliktiga tillgångarna finns angivna i en uttömmande uppräkningslista. Tillgångar som inte ingår i uppräkningslistan är således skattefria. Vidare anges en rad tillgångar som inte är skattepliktiga. Denna uppräkningslista är inte uttömmande utan innehåller endast vissa förtydliganden.

Särskilda värderingsregler finns för olika slag av tillgångar.

Gränsen för beskattning är vid 1997 års taxering 900 000 kr för fysisk person, dödsbo, utländskt bolag och vissa familjestiftelser. Skattesatsen uppgår till 1,5 %. För övriga skattskyldiga tas en skatt på 1,5 promille ut om förmögenheten överstiger 25 000 kr.

Statlig inkomstskatt och förmögenhetsskatt får sättas ned om den sammanlagda inkomst- och förmögenhetsskatten överstiger ett spärrbelopp som uppgår till 60 % av summan av den justerade beskattningsbara förvärvsinkomsten och inkomsten av kapital.

4.2 Gällande skatteplikts- och värderingsregler

Följande genomgång är utformad med utgångspunkt i den olikformighet som råder vid beskattningen av olika tillgångar. Vissa av de redovisade värderingsreglerna är intagna i SFL. Andra har utvecklats i praxis.

4.2.1 Inre lösöre m.m.

Inre lösöre inklusive konst, antikviteter, obearbetade ädelstenar, guld och silver förmögenhetsbeskattas inte. Smycken är dock skattepliktiga.

Värdering sker enligt huvudregeln för värdering av lös egendom, dvs. egendomen skall tas upp till det värde som den kan "anses ha betingat vid försäljning under normala förhållanden".

4.2.2 Yttre lösöre m.m.

Yttre lösöre, som t.ex. bilar, båtar, husvagnar och ridhästar, är skattepliktigt och skall värderas enligt ovan angivna regel för inre lösöre. Bestämmelsen avsåg ursprungligen föremål av lyxkaraktär. Om det sammanlagda värdet av yttre lösöre och smycken inte överstiger 1 000 kr föreligger ingen skatteplikt för dessa tillgångar.

4.2.3 Företagsförmögenhet

Sedan taxeringsåret 1992 är tillgångar och skulder i annan näringsverksamhet än kapital- eller fastighetsförvaltning inte skattepliktiga respektive avdragsgilla. Det innebär att förmögenhet nedlagd i näringsverksamhet som avser rörelse och jordbruksfastighet i den betydelse som begreppen hade i det gamla inkomstskattesystemet är skattefria. Som framgår av avsnitten 4.2.4. och 4.2.5 påverkar denna skattefrihet även värderingen av aktier och andelar i juridiska personer som bedriver sådan näringsverksamhet.

Regler om lättnader i förmögenhetsbeskattningen vad avser rörelse och jordbruk har funnits sedan år 1970. Innan den fullständiga skattefriheten infördes gällde den s.k. lättnadsregeln som fick sin huvudsakliga utformning år 1977 och tillämpades första gången vid 1979 års taxering. Denna lättnadsregel innebar att substansvärdet av förvärvskällan beräknades enligt särskilda regler i SFL och därefter reducerades till 30 %, vilket utgjorde det skattepliktiga förmögenhetsvärdet av förvärvskällan.

4.2.4 Aktier o.d.

År 1982 gjordes ett första avsteg från principen att lättnadsregler enbart skulle tillämpas vid värdering av s.k. arbetande kapital i bolag vars aktier inte omsattes marknadsmässigt. Då utvidgades tillämpningsområdet för lättnadsreglerna avseende familjeföretag till att omfatta aktier i alla inte börsnoterade företag som bedrev jordbruk och rörelse. Detta innebar att sådana aktier fr.o.m. 1983 års taxering skulle värderas till 30 % av sitt substansvärde även om de omsattes på kapitalmarknaden. Skattelättnaden kom således att omfatta alla aktier i OTC-bolag och bolag på den s.k. väntelistan. Syftet med de nya bestämmelserna var i första hand att underlätta familjeföretagens försörjning med riskkapital (prop. 1981/82:191, bet. 1981/82:SkU65).

År 1986 beslutades, med direkt hänvisning till behovet av att ta hänsyn till latent skatteskuld vid kapitalbeskattningen, om reducering av noteringsvärdet också vid värdering av börsnoterade aktier och andra marknadsmässigt omsatta värdepapper som avsågs i 35 § 3 mom. första stycket kommunalskattelagen (1928:370), KL. Sådana värdepapper skulle fr.o.m. 1988 års taxering tas upp till 75 % av det noterade värdet. Hit hörde bl.a. aktier, teckningsrätter, konvertibla skuldebrev och optionsrätter i den mån dessa värdepapper var skattepliktiga. Vid samma tillfälle skärptes beskattningen av marknadsmässigt omsatta aktier i icke börsnoterade bolag. Det skedde på så sätt att dessa skulle tas upp till det noterade värdet reducerat till 30 % i stället för 30 % av substansvärdet (prop. 1986/87:54, bet. 1986/87:SkU12).

I samband med att den successiva avvecklingen av SFL påbörjades år 1991 slopades skatteplikten för aktier på OTC- och O-listorna. Mot bakgrund av att förmögenhetsskatten skulle avskaffas helt inom några få år bedömdes övervägande skäl tala för att de aktuella aktierna skulle undantas från skatteplikt trots att det då ansågs principiellt olämpligt att officiellt inregistrerade börsaktier därigenom skulle träffas av högre skatt. Vidare fick de aktier som vid utgången av år 1991 var föremål för de särskilda lättnadsreglerna för OTC-aktier o.d. eller var onoterade behålla sin skattefrihet vid en inregistrering på börsen (prop. 1991/92:60, bet. 1991/92:SkU10).

År 1992 gjordes vissa begreppsjusteringar i skattereglerna till följd av den nya börslagstiftningen. Därvid skulle en åtskillnad göras mellan å ena sidan aktier som var inregistrerade vid en svensk börs eller noterade vid utländsk börs och aktier som inte var av nu nämnda slag men som var föremål för marknadsmässig omsättning med regelbundna noteringar om avslut.

Reglerna fram t.o.m. 1996 års taxering innebar således att aktier som var noterade på börsens A-lista och andra aktieliknande värdepapper som omsattes marknadsmässigt samt andelar i värdepappersfonder var skattepliktiga och togs upp till 75 % av noterat värde. Till 1997 års taxering beslutades att dessa aktier o.d. skall tas upp till noterat värde (prop. 1995/96:198, bet. 1995/96:SkU31). Andra aktier som omsätts marknadsmässigt, dvs. OTC- och O-listeaktier är sedan 1992 års taxering inte skattepliktiga. Inte heller A-aktier, som vid utgången av år 1991 omfattades av de s.k. lättnadsreglerna, är skattepliktiga.

Om det i ett bolag finns skilda aktieslag av vilka ett eller flera är noterade skall samtliga aktier tas upp till det värde som gäller för de noterade aktierna. Är flera aktieslag noterade tas de onoterade aktierna upp till samma värde som de lägst noterade aktierna. En jämningsregel gör det möjligt att gå ifrån det noterade värdet om detta inte överensstämmer med marknadsvärdet.

Onoterade aktier, dvs. sådana aktier som inte omsätts marknadsmässigt, är visserligen skattepliktiga men vid värderingen tas inte hänsyn till tillgångar som lagts ned i rörelse eller jordbruk i den betydelse dessa begrepp skattemässigt hade intill den 1 juli 1990, dvs. i det gamla inkomstskattesystemet. Aktier i bolag som bedriver kapital-

eller fastighetsförvaltning skall däremot värderas till marknadsvärdet. Detta motsvaras i regel av det oreducerade substansvärdet.

Det är inte fullt klartlagat om teckningsrätter och delbevis omfattas av uppräknningen av skattepliktiga tillgångar i SFL. Värderingsbestämmelserna omfattar dock dessa tillgångar.

Optionsrätter till nyteckning eller köp av aktier är skattepliktiga om de är föremål för omsättning på kapitalmarknaden. I praktiken torde beskattning ske oavsett om optionsrätten är utfäst i förening med skuldebrev eller inte. Sälj-, ränte-, index- och valutaoptioner har däremot inte ansetts skattepliktiga. Även köp- och teckningsoptioner som utfästs i privat regi torde anses skattefria.

Konvertibla skuldebrev som omsätts marknadsmässigt togs t.o.m. 1996 års taxering upp till 75 % av noterat värde. Dessa instrument skall genom ändringen i enlighet med förslaget i prop. 1995/96:198 vid 1997 års taxering tas upp till noterat värde. Konvertibla skuldebrev som inte omsätts marknadsmässigt tas upp till marknadsvärdet, vanligtvis det nominella beloppet. Konvertibla vinstandelsbevis har ansetts skattepliktiga och värderas på samma sätt som konvertibla skuldebrev.

De rättigheter och skyldigheter som följer av ett avtal om att viss egendom vid en bestämd tidpunkt skall överlåtas för ett visst pris, s.k. terminer, förmögenhetsbeskattas inte. Detsamma gäller företrädesrätter till teckning av konvertibla skuldebrev eller skuldebrev förenade med optionsrätter.

4.2.5 Obligationer, andelar m.m.

Räntebärande obligationer o.d. tas upp till marknadsvärdet. Detta innebär att premieobligationer, de flesta stora obligationslån, riksobligationer och andra lån som finns noterade på börsen eller på penningmarknaden tas upp till det noterade värdet. För lån som inte omsätts marknadsmässigt motsvaras marknadsvärdet oftast av det nominella värdet. Sparobligationer tas upp till inlösenvärdet, dvs. nominellt belopp med tillägg för ackumulerad ränta och bonus.

Diskonteringspapper värderas till dagsvärdet, dvs. till ett värde bestämt med hänsyn till rådande marknadsränta och återstående löptid. Förmögenhetsvärdet blir således det nominella beloppet minskat med värdet av den avkastning som belöper på tiden efter beskattningsårets utgång.

Andelar i handelsbolag, kommanditbolag och ekonomiska föreningar värderas på samma sätt som onoterade aktier. Om förmögenhetsvärdet är negativt får delägare i handelsbolag och komplementär i kommanditbolag avdrag för sin andel av bolagets förmögenhetsunderskott. Beträffande ekonomisk förening, vars behållna tillgångar vid likvidation endast delvis skall skiftas mellan medlemmarna, gäller att värdet på andelen skall motsvara den del av föreningens förmögenhet som skulle ha fallit på andelen om föreningen

trätt i likvidation. För den återstående delen av förmögenheten är Prop. 1996/97:117
föreningen själv skattskyldig.

4.2.6 Fastigheter

Fastighet tas enligt huvudregeln upp till taxeringsvärdet. Det basvärde som ligger till grund för taxeringsvärdet och som bestäms vid allmän och särskild fastighetstaxering skall i princip uppgå till 75 % av marknadsvärdet. Fastigheter i utlandet värderas till 75 % av marknadsvärdet.
Om

detta inte går att fastställa kan fastigheten värderas med utgångspunkt i anskaffningsvärdet.

Tomträtt tas upp till det värde som rättigheten med hänsyn till villkoren vid upplåtelsen och den tid som återstår av rättigheten kan anses betinga vid en försäljning under normala förhållanden. Bestämmelsen gäller således värdet av dispositionsrätten till fastigheten och inte värdet av fastigheten som sådan. När det gäller tomträtter bortser man i regel från det eventuella värdet av dispositionsrätten eftersom detta kan anses motsvara värdet av tomträttshavarens skyldighet att erlagga avgifter i framtiden. Vid förmögensvärderingen tas således endast den del av taxeringsvärdet upp som avser byggnad.

Värdet på samfällighet, dvs. mark som är gemensam för flera fastigheter, ingår i allmänhet i respektive delägande fastighets taxeringsvärde. Om samfälligheten har ett eget taxeringsvärde skall detta i regel fördelas på de delägande fastigheterna efter deras andelstal. Sådan fördelning skall också göras om samfälligheten äger annan egendom som inte ingår i taxeringsvärdet. Understiger värdet av varje fastighets andel i samfällighetens skattepliktiga förmögenhet 5 000 kr behöver någon redovisning inte ske. Vissa slag av samfälligheter, t.ex. häradsallmänningar, beskattas själva för sin förmögenhet.

4.2.7 Bostadsrätter

Före 1982 års taxering rådde viss osäkerhet om hur andelar i bostadsrättsföreningar skulle värderas. Sedan den nämnda taxeringen gäller dock att bostadsrätter skall tas upp till ett värde som motsvarar medlemmens andel i föreningens behållna förmögenhet, beräknad med utgångspunkt i det taxeringsvärde som gäller för föreningens fastighet vid beskattningsårets utgång och med hänsyn till föreningens övriga tillgångar och skulder enligt bokslut för det senaste räkenskapsår som har avslutats före den 1 juli under beskattningsåret. Denna reglering innebar närmast ett lagfästande av tidigare praxis beträffande förmögensbeskattningen. Reglerna medför att förmögensvärdena på bostadsrätter i storstadsområdena normalt understiger marknadsvärdet medan det motsatta förhållandet kan gälla på mindre orter. Dessa regler betraktades vid sin tillkomst som ett provisorium (prop. 1980/81:42 s. 42 ff.).

4.2.8 Nyttjanderätter, livräntor m.m.

Nyttjanderätter, livräntor m.m. samt fordringar som inte är förfallna och på vilka ränta inte skall beräknas för tid före förfalldagen, värderas enligt särskilda tabeller som ger ett beräknat kapitalvärde bestämt med hänsyn till löptiden eller till förmånstagarens ålder. Nyttjanderätter, livräntor m.m. beskattas endast om den kvarvarande löptiden överstiger fem år.

Vissa undantagsförmåner som utfästs vid försäljning av jordbruksfastighet, rätt till pension eller annan livränta på grund av försäkring samt tjänstepension beskattas inte. Detsamma gäller livräntor och andra periodiska förmåner om det årliga värdet av sådana sammanlagt understiger 1 000 kr.

4.2.9 Banktillgodohavanden m.m.

Banktillgodohavanden tas upp till sitt kapitalbelopp inklusive för beskattningsåret gottskriven ränta. Andra fordringar med undantag för sådana som behandlas i föregående avsnitt värderas till sitt kapitalbelopp. Upplupen men ej förfallen ränta tas inte med vid värderingen.

Fordran som löper utan ränta och som ännu inte förfallit till betalning skall som nämnts tidigare tas upp till ett beräknat kapitalvärde enligt de särskilda tabellerna.

Har fordran för sin tillkomst gjorts beroende av ett villkor, som är ovisst, skall fordringen inte beskattas. Detta gäller såväl när det är osäkert om den som villkor bestämda omständigheten över huvud taget kommer att inträffa som när det endast är själva tidpunkten som inte är känd.

Kontant hushållskassa är skattefri liksom andra medel för den skattskyldiges löpande utgifter. Vad som är hushållskassa bestäms efter den skattskyldiges personliga förhållanden, familjestorlek o.d. Avdrag får å andra sidan inte göras för vid beskattningsårets utgång oreglerade hushållsskulder och därmed jämförliga skulder.

4.2.10 Livförsäkringar

Livförsäkringar som har tecknats i en svensk försäkringsrörelse tas fr.o.m. 1988 års taxering upp till det värde som motsvarar det på försäkringstekniska grunder beräknade tekniska återköpsvärdet. Fr.o.m. 1996 års taxering är även livförsäkring som tagits i utländsk försäkringsverksamhet skattepliktig och värderas på samma sätt.

Från beskattning undantas dels försäkringar som har tecknats före den 13 september 1986, dels sådan pensionsförsäkring som avses i punkt 1 av anvisningarna till 31 § KL (försäkring som medför rätt till ålderspension, invalidpension eller efterlevandepension), dels försäkring som enbart avser dödsfall senast vid 70 års ålder och inte är återköpsbar.

Reglerna om skatteplikt för övriga livförsäkringar infördes för att förhindra skatteplanering. Tecknandet av s.k. kapitallivräntor med stora engångspremier ökade nämligen under förra delen av 1980-talet mycket kraftigt. Även lånefinansiering av premien kunde bli lönsam på grund av fördelaktig beskattning av försäkringskapitalets avkastning. Skatteplikten för utländska livförsäkringar infördes för att motverka den tidigare,

uppenbart snedvridande skillnaden i beskattningen av svenska respektive utländska försäkringar.

Det tekniska återköpsvärdet motsvarar det värde som försäkringsbolaget enligt försäkringsavtalet lägst skall betala till försäkringstagaren. Detta innebär att beskattning sker med hänsyn till den värdestegring på försäkringen som beror på försäkringsföretagets s.k. kalkylränta men inte till den värdestegring i form av återbäring som utgår när avkastningen är högre.

Försäkringsbolagen är skyldiga att lämna kontrolluppgifter om försäkringsvärdet till ledning för förmögenhetstaxeringen.

4.3 Begränsningsregeln

En självständig förmögenhetsskatt kombinerad med progressiv inkomstskatt medför att den samlade marginalskatten på kapitalinkomster kan bli hög när förmögenhetsägaren dessutom har andra inkomster. För att motverka ett allt för högt skatteuttag har det länge funnits särskilda bestämmelser om reducering av det totala skatteuttaget.

Redan vid förmögenhetsbeskattningens tillkomst i början av 1900-talet påverkades uttaget av förmögenhetsskatt av inkomstens storlek. I 1947 års regler fanns en 30-gångerregel som innebar att den beskattningsbara förmögenheten inte skulle uppskattas till mer än 30 gånger den sammanräknade nettoinkomsten. Den verkliga förmögenheten fick dock inte reduceras mer än till hälften. Vidare utvecklades under samma årtionde en 80-procentsspärr som innebar att den samlade inkomst- och förmögenhetsskatten skulle begränsas till 80 % av inkomsten. Skatten fick emellertid inte understiga ett belopp som motsvarade skatten på halva förmögenheten och kommunalskatten fick inte reduceras.

Kapitalskatteberedningen konstaterade i ett delbetänkande (SOU 1969:54) att nämnda begränsningsregler var tekniskt besvärliga samt ledde till ojämna och även i övrigt otillfredsställande resultat. Beredningen påpekade bl.a. att skattebelastningen på en förmögenhet på 20 miljoner kr som regel uppgick till mindre än 0,5 %. Enligt skatteskalan skulle skatten på förmögenhet överstigande 1 miljon kr rätteligen vara 1,8 % vilket beredningen ville höja till 2,5 % och i skiktet över 1,5 miljoner kr till 3 %. Någon form av begränsningsregel ansågs emellertid nödvändig. Redan vid en förmögenhet på 750 000 kr och en inkomst på 50 000 kr träffades avkastningen normalt av en marginalskatt på 100 % eller mer. För lågavkastande förmögenheter kunde, med i övrigt oförändrade förutsättningar, samma marginalskatteeffekt inträffa redan vid en förmögenhet på 300 000 kr.

Den begränsningsregel som infördes fr.o.m 1971 års taxering var betydligt mer långtgående än vad kapitalskatteberedningen hade föreslagit. Bestämmelsen innebar en skattespärr på 80 % av beskattningsbar inkomst upp till 200 000 kr och 85 % på inkomst därutöver. Skatten skulle inte heller i fortsättningen kunna understiga skatten på halva

förmögenheten och nedsättning av kommunalskatten fick inte förekomma.

Fr.o.m. 1989 års taxering skulle den sammanlagda inkomst- och förmögenhetsskatten inte överstiga ett spärrbelopp beräknat som summan av 50 % av det justerade underlaget för grundbelopp och 25 % av det justerade underlaget för tilläggsbelopp.

År 1991 justerades begränsningsregeln tekniskt för att anpassas till de nya inkomstskattereglerna i 1990 års skattereform. Nivån för spärrbeloppet låg dock fast vid 75 %. Eftersom inkomstskatten sänkts medförde det att regelns betydelse minskade.

I samband med att den successiva avvecklingen av SFL och begränsningslagen beslutades sänktes spärrbeloppet till 55 % som en anpassning till de tidigare genomförda inkomstskattesänkningarna.

När tillämpningen av SFL och begränsningslagen förlängdes år 1994 höjdes spärrbeloppet till 60 % som en följd av den tillfälliga höjningen av skattesatsen för statlig inkomstskatt.

Dagens regler innebär således att spärrbeloppet på 60 % av summan av den justerade beskattningsbara förvärvsinkomsten och inkomsten av kapital jämförs med det sammanlagda beloppet av statlig och kommunal inkomstskatt samt förmögenhetsskatt som beräknats för den skattskyldige på grund av taxeringen (skattebeloppet). Om detta skattebelopp är högre än spärrbeloppet nedsätts den statliga inkomstskatten och förmögenhetsskatten med överskjutande belopp. Den kommunala inkomstskatten får däremot inte sättas ned. Förmögenhetsskatten får inte nedsättas så att skatten blir lägre än skatten på 50 % av den skattskyldiges beskattningsbara förmögenhet. Detta innebär att begränsningsregeln maximalt kan leda till en nedsättning av förmögenhetsskatten till skatten på halva förmögenheten och av hela den statliga inkomstskatten.

4.4 Tidigare överväganden

Ett flertal ändringar har gjorts i förmögenhetsbeskattningen som en följd av förändrade inkomstskattesatser, socialavgifter, inflation m.m. Åtgärderna har huvudsakligen föranletts av ändringar i företagens skattesituation och höjda fastighetstaxeringsvärden.

Redan år 1969, i samband med sitt förslag till höjd förmögenhetsskatt, uttalade kapitalskatteberedningen att konkurrensmässiga hänsyn manade till viss återhållsamhet beträffande förmögenhetsbeskattningen. En kraftigt höjd förmögenhetsskatt skulle, enligt beredningens mening, kunna leda till kapitalflykt och skada landets ekonomi (SOU 1969:54 s. 121).

Den skattehöjning som senare genomfördes blev något lägre än den föreslagna. För att motverka en allt för hård beskattning av arbetande kapital i mindre företag infördes provisoriska specialregler som utvidgades och förenklades år 1974 (prop. 1970:71 och 1974:98, bet. 1970:BevU41 och 1974:SkU38). Skatteutskottet ansåg vid sin behandling av lagförslaget att företagsskatteberedningen borde få

tilläggsdirektiv att ta upp familjeföretagens skatteförhållanden till allsidig bedömning i ett större sammanhang (1974:SkU38 s. 39).

Det förslag som en särskild arbetsgrupp inom företagsskatteberedningen så småningom lämnade avsåg enbart arvs- och gåvobeskattningen. Vid remissbehandlingen av arbetsgruppens förslag ställdes från flera håll krav på total befrielse från förmögenhetsskatt för tillgångar i rörelse och jordbruk.

I den proposition som förslaget föranledde framhöll föredragande departementschefen att det med en sådan total befrielse skulle bli nödvändigt att skärpa reavinstbeskattningen och att differentiera reglerna med hänsyn till innehavstidens längd. Sådana regler befarades både bli invecklade och kunna ge lyckfulla resultat.

Departementschefen övervägde också andra lösningar. Tanken på avdragsrätt för förmögenhetsskatt vid inkomstbeskattningen avvisades på grund av att en sådan ordning skulle bryta mot den viktiga principen att en fysisk person inte får avdrag för svensk allmän skatt. Vidare invändes att det skulle bli svårt att avgränsa vilken del av skatten som belöper på rörelse och jordbruk och att lättningen skulle bli olika stor beroende på den skattskyldiges marginalsatt. Frågan om uppskov med betalning av skatt togs också upp. Ett sådant uppskov ansågs emellertid kunna medföra så betydande skatteskulder att företagsförsäljningar skulle försvåras.

Alternativet att beskatta företagsförmögenheter enligt en särskild och gynnsammare tariff än vad som gällde för andra tillgångar avvisades med hänvisning till att det skulle föra med sig tekniska olägenheter och komplicerade regler.

I propositionen föreslogs i stället i stort sett de lätttnadsregler som gällde vid förmögenhetsbeskattningen fram till 1991 års lagändringar och alltså gällde vid arvs- och gåvobeskattningen. Departementschefen uttalade därvid att det gällde att lösa ett akut problem. Kapitalbeskattningsproblematiken skulle utredas ytterligare.

Skatteutskottet ansåg att utvecklingen i form av skärpt progression, inflatoriska värdeökningar och allt större krav på företagen i olika avseenden medfört att situationen för familjeföretagen förvärrats och att snabba åtgärder behövdes för att det fortfarande skulle te sig meningsfullt att driva ett familjeföretag (prop. 1977/78:40 bil. 3, bet. 1977/78:SkU19).

1980 års företagsskattekommitté fick i uppdrag att med förtur behandla familjeföretagens kapitalbeskattning och lämnade ett betänkande i september 1981 (Ds B 1981:13). Då hade emellertid riksdagen några månader tidigare redan ingripit med anledning av 1981 års allmänna fastighetstaxering och tagit bort den spärregel som förhindrade att substansvärdet reducerades till ett lägre förmögenhetsvärde än vad som motsvarade taxeringsvärdet för fastigheter som ingick i förvärvskällan. Ändringen motiverades framför allt av att en bibehållen spärregel, efter de kraftiga höjningar av taxeringsvärdena som förväntades, skulle medföra en väsentligt ökad kapitalbeskattning av lantbruksföretagen. Utskottsmajoriteten

konstaterade att avskaffandet av spärregeln inte var avsett att bli en permanent lösning och hänvisade till företagsskattekommittén.

Företagsskattekommitténs majoritet ansåg att förmögenhet som har lagts ned i rörelse eller jordbruk i stort sett skulle undantas från beskattning. Någon lättnad föreslogs dock inte för kontanter, bankmedel, värdepapper samt andelar i bolag, föreningar och dödsbon.

Beträffande jordbruksfastigheter föreslogs följande särskilda undantag:

1. skattefriheten skulle gälla endast om ägaren var aktiv jordbrukare,
2. skattefriheten skulle inte omfatta andra bostadsbyggnader än sådana som har upplåtits till anställda,
3. skog skulle, oberoende av ägare, värderas till 50 % av skogsbruksvärdet och
4. utarrenderad åker- och betesmark skulle tas upp till 50 % av jordbruksvärdet med ett tidsbegränsat undantag för dödsbon.

Enligt kommitténs direktiv borde långtgående skattelättnader vid beskattning av arbetande kapital kombineras med en lämplig metod för kompenserande beskattning när företagsinnehavet upphörde. Kommittén fann emellertid, främst av näringspolitiska skäl men också med hänsyn till tekniska svårigheter, att det inte var lämpligt att införa någon sådan kompenserande beskattning.

Företagsskattekommitténs betänkande remissbehandlades under hösten 1981. Remissinstanserna var kritiska och ansåg att undantagsreglerna var för många och krångliga. Förslagen genomfördes heller inte sedan departementschefen under våren 1982 hänvisat till att kommittén vid sin redovisning av förslag beträffande arvs- och gåvobeskattning av företagsförmögenhet kunde få anledning att återkomma till förmögenhetsbeskattningen. Departementschefen ansåg också att frågan med hänsyn till kommitténs avvisande hållning till kompenserande beskattning hade kommit i ett nytt läge. Från fördelningspolitisk utgångspunkt kände han tveksamhet inför förslaget och framhöll att de beslutade sänkningarna av marginalskatten under de närmaste åren borde ge en betydande positiv effekt även i fråga om förmögenhetsskatten (prop. 1981/82:191 s. 30).

Fr.o.m. 1984 års taxering skärptes såväl förmögenhets- som arvs- och gåvobeskattningen av fördelningspolitiska skäl (prop. 1982/83:50 s. 21 ff). Arvs- och gåvoskatten sänktes emellertid fr.o.m. år 1987. Skatteutskottet uttalade vid detta tillfälle att den höga skattenivån hade medfört svårbemästrade problem av olika slag. Det hade också förekommit situationer där beskattningsnivån hade lett till resultat som inte var rimliga. Även med hänsyn till fördelningspolitiska och statsfinansiella skäl ansågs en skattesänkning motiverad (prop. 1986/87:54 s. 114, bet. 1986/87:SkU12 s. 16). Någon motsvarande ändring av förmögenhetsskatten gjordes inte.

Som redan berörts i avsnitt 4.2.4 vidtogs i slutet av 1980-talet åtgärder för att beakta den latent skatteskuld som kan sägas belasta aktieinnehav.

Med verkan fr.o.m. 1991 års taxering höjdes skattepliktsgränsen och skiktgränserna för uttag av förmögenhetsskatt hos fysiska personer m.fl. och ett skikt i skatteskalen slopades. Fribeloppet bestämdes till 800 000 kr. Ändringarna gjordes mot bakgrund av prisutvecklingen under 1980-talet och de höjda taxeringsvärdena för småhus.

År 1990 utarbetades departementspromemorian Reformerad förmögenhetsbeskattning (Ds 1990:91) inom Finansdepartementets skatteavdelning. Syftet var att åstadkomma en till internationella förhållanden anpassad, förenklad, rättvis och likformig beskattning av förmögenhetsinnehav i linje med 1990 års inkomstskattereform.

I promemorian föreslogs en proportionell skatt med låg skattesats och ett eventuellt höjt fribelopp. Detta skulle finansieras genom att skattebasen breddades genom likformiga värderingsregler, avskaffade lättnads- och begränsningsregler samt att ytterligare tillgångsslag gjordes skattepliktiga. Utgångspunkten var att all egendom med få undantag skulle förmögenhetsbeskattas. Det innebar bl.a. att företagsförmögenhet skulle beskattas fullt ut. För att motverka att beskattningsunderlaget blev för högt och för att ta hänsyn till bl.a. latent skatteskulder föreslogs att skatteunderlaget skulle reduceras till 75 % av marknadsvärdet.

Promemorians förslag genomfördes inte på grund av den kraftiga kritik som vissa delar av förslagen mötte vid remissbehandlingen. Kritiken avsåg bl.a. den utökade beskattningen av företagsförmögenhet och borttagandet av begränsningsreglerna. Som skäl angavs de förväntade negativa effekterna på näringsverksamhet i Sverige.

I prop. 1990/91:168 s. 24 f. uttalade departementschefen att behovet av en reformering var stort men att han med hänsyn till de synpunkter som hade redovisats vid remissbehandlingen inte var beredd att då lämna förslag till ett nytt system för förmögenhetsbeskattningen. Synpunkterna ansågs ha en sådan karaktär att det krävdes ingående överväganden innan man tog ställning till den framtida förmögenhetsbeskattningens utformning. En viktig fråga i det sammanhanget ansågs vara hur företagsförmögenhet skulle behandlas. Det efterlystes ytterligare utredning av bl.a. förmögenhetsbeskattningens fördelningspolitiska effekter och inverkan på samhällsekonomin.

Den år 1991 beslutade successiva avvecklingen av förmögenhetsskatten innebar en sänkning av förmögenhetsskatten genom ett stegvis slopande av de olika skikten i skatteskalen tills skatten blev proportionell fr.o.m. år 1993. Vidare togs skatten på s.k. arbetande kapital i näringsverksamhet, inklusive aktier på börsens O- och OTC-listor, bort. Avsikten var till en början att skatten skulle vara helt avvecklad år 1994.

Avvecklingen beslutades mot bakgrund av att förmögenhetsskatten ansågs utgöra en belastning på mindre och medelstora företag som hämmade deras investeringar. Vidare förväntades att ett slopande av förmögenhetsskatten skulle minska risken för utflyttning från Sverige av kapital som annars skulle ha investerats här (prop. 1991/92:60, bet. 1991/92:SkU10).

Hösten 1994 beslutades att de gällande förmögenhetsskattereglerna skulle tillämpas i avvaktan på en översyn av reglerna. Det uttalades att förmögenhetsskatten borde behållas eftersom skatten för den sammanlagda beskattningen av kapital utgjorde en motsvarighet till det högre marginalskatteskitet för förvärvsinkomster. Skatten ansågs också vara motiverad av fördelningspolitiska skäl. Förmögenhetsskattereglerna borde dock ses över för att de skulle bli enklare och rättvisare samt utformas efter samma principer som gällde för 1990 års inkomstskattereform. Skattesatsen borde således vara låg och beskattningen likformig. Kapital i företag borde i stor utsträckning befrias från förmögenhetsskatt, särskilt vad gäller små och medelstora företag. Det ansågs även angeläget att det gynnade företagskapitalet avgränsades på ett sådant sätt att företagets tillväxt och möjligheter att erhålla riskvilligt kapital inte onödigtvis hämmades (prop. 1994/95:25, bet. 1994/95:FiU1).

Under pågående översyn har på våren 1996 som en följd av de höjda taxeringsvärdena vid detta års fastighetstaxering beslutats att gränsen för skatteuttag skall höjas till 900 000 kr vid 1997 års taxering. Samtidigt har beslutats att hänsyn inte längre skall tas till eventuell latent skatteskuld vid värdering av aktier (prop. 1995/96:198, bet. 1995/96:SkU31).

I propositionen Vissa åtgärder för att halvera arbetslösheten till år 2000, ändrade anslag för budgetåret 1995/96, finansiering m.m. (prop. 1995/96:222 s. 4.10 f) gör regeringen ställningstagandet att arbetande kapital och aktier som noteras på börsens O- och OTC-listor alltjämt bör vara befriade från förmögenhetsskatt.

5 Överväganden och förslag

5.1 Förslaget i korthet

I korthet innebär regeringens förslag till ny förmögenhetsskattelagstiftning följande:

- skattesatsen för fysisk person uppgår även i fortsättningen till 1,5 % på förmögenhet över ett fribelopp på 900 000 kr,
- s.k. arbetande kapital i näringsverksamhet förblir skattefritt,
- även fastighetsförvaltning omfattas av skattefriheten,
- aktier som är noterade på OTC- och O-listorna förblir skattefria,
- för huvuddelägare kvarstår denna skattefrihet vid inregistrering av aktier på börsens A-lista,
- latent skatteskuld beaktas inte vid värdering av tillgångar som reavinstbeskattas vilket bl.a. innebär att aktier på börsens A-lista m.fl. aktieliknande tillgångar tas upp till noterat värde,
- skatteplikt införs för lösöre som inte innehas för personligt bruk,

- yttre lösöre som innehas för personligt bruk blir skattepliktigt till den del det enskilda föremålets värde överstiger 10 000 kr,
- vid beskattningen av lösöre undantas föremål som deponerats på museum o.d.,
- utländska medborgare som endast tillfälligt vistas i Sverige under högst tre år förblir begränsat skattskyldiga,
- beskattningen av utländska juridiska personer upphör,
- sambeskattningen av såväl makar som föräldrar och barn kvarstår,
- bestämmelser om begränsning av skatt behålls.

Prop. 1996/97:117

SFL ersätts enligt förslaget med en helt nyskriven lag men många av förändringarna är enbart av redaktionell karaktär. Bestämmelserna om skattskyldighet och internationell dubbelbeskattning m.m. är i huvudsak materiellt oförändrade.

5.2 Utgångspunkter

I den ekonomisk-politiska proposition (prop. 1994/95:25) som presenterades strax efter regeringens tillträde hösten 1994 uttalades att förmögenhetsskatten borde behållas även för framtiden. Detta ställningstagande byggde dels på uppfattningen att en förmögenhetsskatt behövs av fördelningspolitiska skäl, dels på att en sådan skatt också kan ses som ett progressivt inslag i den annars helt proportionella beskattningen av kapitalinkomster. Som ett ytterligare argument framhölls att den besvärliga statsfinansiella situationen nödvändiggjorde att ett skatteuttag på den dåvarande nivån upprätthölls. Samtidigt uttalades att kapital i företag i stor utsträckning borde befrias från förmögenhetsskatt och att detta främst gällde kapital i små och medelstora företag. Det framhölls vidare som angeläget att avgränsningen av det gynnade företagskapitalet gjordes på ett sådant sätt att företagens tillväxt och möjligheter att erhålla riskvilligt kapital inte hämmades. Regeringens inställning i frågan har därefter upprepats vid flera tillfällen, senast i propositionen om ekonomisk-politiska åtgärder på skatte- och avgiftsområdet (prop. 1995/96:198 s. 25). I denna proposition framhölls vidare att det fanns anledning till ytterligare överväganden beträffande skatteplikten för sådana aktier som vid en börsintroduktion tillhörde kretsen av huvuddelägare, dvs. normalt den krets av personer som bidragit till företagets framgång och tillväxt.

Riksdagen har ställt sig bakom regeringens ställningstaganden vid de tillfällen då regeringen föreslagit att den tidigare lagstiftningen på området skulle förlängas i avvaktan på ett förslag om en ny förmögenhetsskattelagstiftning (1994/95:FiU1, 1995/96:SkU31).

Till grund för förslagen i promemorian Reformerad förmögenhetsbeskattning (Ds 1990:91) låg önskemål om att en mindre snedvridande beskattning skulle förenas med olika fördelningspolitiska mål. Detta skulle ske genom basbreddningar som kunde bidra till en förbättrad *horisontell* rättvisa. Principen om horisontell rättvisa innebär att indi-

vider på samma välfärdsnivå, den senare mätt antingen som inkomst eller förmögenhet (där den senare anger konsumtionsmöjligheterna i vid mening) skall likabehandlas skattemässigt. En förbättrad horisontell rättvisa kan också bidra till en bibehållen *vertikal rättvisa*, där inkomstskillnaderna efter skatt mellan individer på olika inkomstnivåer behålls oförändrade. Genom basbreddningar som framför allt påverkar individer i högre inkomstskikt kan detta uppnås trots en minskad formell progressivitet genom sänkta skattesatser. Som angetts i avsnitt 4.4. genomfördes inte de i promemorian framlagda förslagen, bl.a. beroende på den kritik som vid remissbehandlingen riktades mot förslagets fördelningspolitiska effekter. Efter ytterligare beredning med bl.a. fördjupade studier av de fördelningspolitiska effekterna av olika tänkbara regelsystem framlades under förra året ett nytt förslag i promemorian Ny förmögenhetsskattelagstiftning (Ds 1996:42).

Genom de nu föreslagna reglerna, som bygger på den nya promemorian, förbättras den horisontella rättvisan framför allt på grund av att börsaktier och andra värdepapper tas upp till sitt fulla marknadsvärde. En skattemässig likabehandling av tillgångar och skulder, där båda kategorierna tas upp till sitt fulla marknadsvärde, åstadkommer en förbättrad rättvisa mellan hushåll på samma förmögenhetsnivå (netto), men med varierande belåningsgrad.

Den fulla marknadsvärderingen av aktier innebär vidare att den latent skatteskuld som normalt belöper på aktierna och som amorteras först när aktierna avyttras numera ingår i underlaget för förmögenhetsskatt. Detta bidrar till ökad likformighet i beskattningen av olika slags tillgångar, där dessa skiljer sig åt vad gäller totalavkastningens fördelning på löpande, årlig realiserad avkastning och orealiserad värdeökning. En närmare motivering av denna förändring ges i avsnitt 5.5.

Förutom att bidra till förbättrad likformighet bör skattereglerna också ge goda villkor för expansion av små och medelstora företag och för etablering av nya företag. Förslaget innebär därför att dagens skattefrihet för företagsförmögenhet bibehålls och utvidgas något. I ljuset av kravet på likformighet innebär detta en oenhetlighet eftersom två hushåll med en och samma nettoförmögenhet kan komma att betala olika mycket förmögenhetsskatt. Så blir fallet om det ena hushållets förmögenhet består av skattepliktiga börsaktier, medan det andra hushållets förmögenhet består av aktier som inte förmögenhetsbeskattas.

Den just exemplifierade olikbehandlingen kan dock motiveras med att skatter på olika slag av tillgångar kan förväntas ha olika ekonomiska verkningar. I detta sammanhang är distinktionen mellan skatter på sparande och skatter på investeringar i en öppen ekonomi som den svenska av fundamental betydelse.

I den öppna ekonomin behöver inte identitet råda mellan inhemskt sparande och investeringar i Sverige. Dessa två storheter kommer i hög grad att bestämmas oberoende av varandra. I skattepolitiskt hänseende är detta förhållande centralt. Skatter som påverkar svenskars sparande behöver inte ha några effekter på investeringarna och skatter som påverkar investeringarna behöver inte inverka på det inhemska sparandet.

Detta gäller i första hand investeringar i "stora" företag med tillgång till den organiserade kapitalmarknaden med starka kopplingar till internationella förhållanden och där kurserna på företagets aktier bestäms på denna marknad. För mindre företag, som i vissa avseenden är avskärmade från denna marknad, kan däremot skatter på sparande påverka investeringarna.

Beskattningen av fysiska personers kapitalinkomster inklusive förmögenhetsskatten är i princip skatter på sparande i Sverige. En förmögenhetsskatt på börsaktier (aktier i "stora" företag) kan liksom kapitalinkomstbeskattningen av börsaktier ses som en skatt på sparande utan någon större inverkan på (real)investeringarna i börsföretagen. En skatt på förmögenhet i andra företag, kan däremot påverka investeringarna i dessa företag negativt. I första hand gäller detta onoterade företag, men i viss utsträckning är förhållandet detsamma för vissa noterade företag.

Om man önskar skapa goda villkor för investeringar i små och medelstora företag finns alltså skäl för olikbehandling beträffande förmögenhetsskatten gentemot vad som gäller för stora företag.

Förslagen i promemorian (Ds 1996:42) har således en fördelningspolitisk profil samtidigt som grunden för företagsverksamhet och ekonomisk tillväxt skyddas genom en åtskillnad mellan s.k. arbetande kapital i näringsverksamhet och andra tillgångar. Utgångspunkten har varit att egendom som kan sägas vara s.k. arbetande kapital inte skall ingå i den skattepliktiga förmögenheten och att förmögenhetsskatt inte skall kunna undvikas genom lånefinansierade placeringar i skattefria eller skattemässigt undervärderade tillgångar. Av statsfinansiella skäl har utgångspunkten även varit att beskattningen skall vara utformad så att den i vart fall inte ger lägre skatteintäkter i framtiden. Vad som framkommit vid remissbehandlingen av promemorian föranleder inte några ändrade ställningstaganden beträffande de redovisade utgångspunkterna för reformen.

I följande avsnitt redogörs för regeringens förslag till ny förmögenhetsskattelagstiftning. Reglerna i den upphävda lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt, SFL, har bearbetats materiellt och redaktionellt för att åstadkomma en modern lagstiftning på området. Vidare har vissa delar av regleringen i övergångsbestämmelserna till upphävdelagen inarbetats i den nya lagen. Målet har varit att åstadkomma regler för förmögenhetsbeskattningen som uppfyller de förutsättningar som regeringen redovisat ovan och som riksdagen tidigare ställt sig bakom. I avsnitt 6 redovisas de budget- och fördelningseffekter som förslagen leder till.

5.3 Allmänt om skatteplikt och värdering

Enligt promemorian bör all egendom som huvudregel vara skattepliktig. Följaktligen föreslås att skatteplikt införs för vissa tillgångar som i dag är skattefria. Ett viktigt undantag utgör sådant kapital som är nedlagt i små och medelstora företag. Sådana tillgångar utgör det i fortsättningen

benämnda "arbetande kapitalet". Vidare framhålls i promemorian att samtliga tillgångar som är föremål för förmögenhetsskatt av rättviseskäl och samhällsekonomiska effektivitetsskäl bör värderas efter samma princip. Den naturliga huvudregeln måste då vara att värdet anknyter till egendomens marknadsvärde vid värderingstillfället. Detta värde bestäms enligt allmänt tillämpade principer. I promemorian sägs vidare att tillgångar och skulder så långt som möjligt bör behandlas likformigt. Det innebär att både tillgångar och skulder tas upp till fulla värdet. Regeringen ansluter sig till dessa principiella ställningstaganden.

Några remissinstanser kritiserar de olikformigheter som trots allt kvarstår i promemorieförslaget. Från vissa remissinstanser uttrycks även tveksamhet till förslaget att skulder hänförliga till skattefria tillgångar som huvudregel inte är avdragsgilla. Därvid åberopas svårigheterna att göra en åtskillnad mellan olika slag av skulder.

Regeringen anser att det inte är möjligt att följa de ovan angivna principerna strikt i alla delar, vilket kommer att framgå av det följande. I de fall avsteg görs föreligger dock tungt vägande skäl. Vad gäller behandlingen av skulder måste en liknande uppdelning göras redan i dag vid bestämmandet av vilka skulder som skall anses ingå i enskilt bedriven näringsverksamhet och vilka som skall hänföras till inkomstslaget kapital. Den uppdelningen har inte föranlett några egentliga problem vid taxeringen. Även om de problem som kan uppkomma genom att skulder hänförs till olika tillgångar kan vara något större på förmögenhetsskatteområdet kan detta inte motivera en generell avdragsrätt för skulder som hänför sig till anskaffande av skattefria tillgångar med åtföljande möjligheter till skatteplanering. *Lagrådet* påpekar att förslaget i denna del, som även enligt *Lagrådet* ger uttryck för en rimlig kongruensprincip, synes kunna vålla bedömnings-svårigheter vid skilda typer av skuldförhållanden. *Lagrådets* slutsats blir dock att uppkommande frågor får besvaras i rättstillämpningen. Regeringen ansluter sig till *Lagrådets* uppfattning och föreslår således att rätten till avdrag för skulder skall följa den princip som redovisats i promemorian.

5.4 Företagskapital

Regeringens förslag: Arbetande kapital i näringsverksamhet förblir skattefritt. Även fastighetsförvaltning samt OTC- och O-aktier o.d. hänförs till sådant kapital och ingår därmed i den skattefria sektorn. Skulder hänförliga till dessa tillgångar är inte avdragsgilla.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: Av de remissinstanser som har yttrat sig i denna fråga är flertalet positiva till den föreslagna skattefriheten. *LO* anser dock att det inte finns anledning att beskatta företagstillgångar annorlunda än andra tillgångar. *Riksrevisionsverket* ifrågasätter den samhälls-

ekonomiska nyttan av att arbetande kapital undantas från beskattning. Några remissinstanser påpekar att vissa fastighetsägare drabbas av en skatteskärpning när skulder i fastighetsförvaltning inte får dras av. *Sveriges Fastighetsägareförbund* anser att den omständigheten att negativ förmögenhet i fastighetsförvaltning inte längre får avräknas mot privat förmögenhet är en logisk effekt som får accepteras. Enligt förbundets mening kommer skattebefrielsen för fastighetsförvaltning långsiktigt att få en klart positiv effekt för kapitalförsörjningen inom fastighetsbranschen. *Sveriges Advokatsamfund* avstyrker på grund av gränsdragningsproblemen att aktier och andelar i kapitalförvaltande företag skall vara skattepliktiga. *Svenska Bankföreningen* anser att även andelar i värdepappersfonder skall vara skattefria till den del fonden innehar förmögenhetsskattefria aktier.

Skälen för regeringens förslag: Arbetande kapital i rörelse och jordbruk har sedan början av 1970-talet beskattats lindrigare än övrig förmögenhet. Även den lägre värderingen av onoterade aktier till 30 % av substansvärdet hade sin grund i dessa skattelättnader som ansetts behövliga för arbetande kapital. Motsvarande lägre värdering för OTC-aktier o.d. till först 30 % av substansvärdet och därefter 30 % av det noterade värdet motiverades av önskemålet att underlätta företagets kapitalanskaffning. Den nu gällande skattefriheten ersatte således dessa lättnadsregler i samband med den tidigare beslutade avvecklingen av förmögenhetsbeskattningen.

Från likformighets- och rättvisesynpunkt borde företagstillgångar förmögenhetsbeskattas på samma sätt som andra tillgångar. Dessa tillgångar har emellertid en viktig funktion att fylla som inte beaktades i tillräcklig grad i 1990 års promemoria om förmögenhetsbeskattningen (Ds 1990:91). Förutsättningen för ett bibehållet välfärdssamhälle med fortsatta utvecklingsmöjligheter är en växande företagssektor som skapar nya arbetstillfällen. Det är därför befogat att särbehandla kapital nedlagt i små och medelstora företag. Detta kapital kan inte anses som placeringstillgångar i egentlig mening och bör över huvud taget inte utgöra skattepliktig förmögenhet i framtiden.

De skäl som tidigare anförts för att beskatta börsaktier på ett annat sätt än kapital nedlagt i mindre företag har varit att kapital som har placerats i börsaktier lättare kan frigöras genom försäljning. En sådan försäljning påverkar inte företagets fortbestånd. Som har konstaterats i avsnitt 5.2 har förmögenhetsbeskattning av aktier i de stora, börsnoterade företagen inte någon större inverkan på dessa företags investeringar. Aktier i de stora företagen har således närmast uteslutande karaktär av placeringstillgångar. Detsamma gäller andelar i värdepappersfonder. Skälen för en förmögenhetsbeskattning av sådana aktier och andelar måste anses väl så starka som tidigare. Dessa slag av värdepapper bör därför inte anses ingå i det arbetande kapitalet och skall därmed vara skattepliktiga. Ett undantag från denna princip diskuteras i avsnitt 5.6 vid inregistrering på A-listan för aktier som innehas av huvuddelägare.

Lagrådet anser att förslagets konsekvenser vad gäller skatteplikten för A-listade aktier i förhållande till skattefriheten för aktier som är noterade

på O- och OTC-listorna kan te sig skäligen godtyckliga och att förslaget därför inte synes invändningsfritt utifrån det grundläggande intresset av att lika fall behandlas lika. Som skäl för denna ståndpunkt anförs att det inte finns något hinder mot att de bolag som är noterade på exempelvis O-listan har större värde eller att deras aktier är föremål för större spridning och omsättning än vad som gäller flertalet bolag vilkas aktier är inregistrerade på A-listan. Lagrådet förutsätter därför att de praktiska konsekvenserna av den schablonisering som föreslås på detta område noga följs. Det påpekas även att motsvarande gränsdragning beträffande utländska aktier kan leda till vissa praktiska svårigheter och bli vanskelig att bedöma inte minst för de skattskyldiga.

Som redovisats i avsnitt 5.2 är avsikten med skattefriheten att skapa goda villkor för investeringar i små och medelstora företag. I propositionen Vissa åtgärder för att halvera arbetslösheten till år 2 000, ändrade anslag för budgetåret 1995/96, finansiering m.m. (prop. 1995/96:222 s 4.10 f) uttalar regeringen att det förmögenhetsskattgynnade företagskapitalet bör avgränsas på ett sådant sätt att företagets tillväxt och möjligheter att erhålla riskvilligt kapital inte hämmas på ett olämpligt sätt, vilket talar för att aktier på O- och OTC-listorna bör undantas från förmögenhetsskatt. Vidare sägs att intresset av att upprätthålla en vital riskkapitalmarknad även för mindre och medelstora företag också talar för fortsatt förmögenhetsskattefrihet. Liksom i nämnda proposition gör regeringen även nu bedömningen att dessa skäl för skattebefrielse väger tyngre än det motstående intresset av att marknadsnoterade aktier beskattas på ett likformigt sätt. Vidare är den möjlighet till avgränsning som i praktiken står till buds att göra en åtskillnad mellan aktier som är noterade på OTC- och O-listorna respektive aktier som har kvalificerat sig för och inregistrerats på A-listan.

Alternativet till regeringens förslag att särbehandla aktier som är noterade på O- och OTC-listorna är således att samtliga marknadsnoterade aktier blir skattepliktiga. Detta skulle emellertid helt stå i strid med de nu redovisade utgångspunkterna för beskattningen av aktier i mindre företag. Att införa skatteplikt för vissa av de aktier som noteras på t.ex. O-listan torde inte utgöra något realistiskt alternativ. Den gjorda gränsdragningen är därför enligt regeringens uppfattning den mest ändamålsenliga med hänsyn till de angivna utgångspunkterna. Den nu gjorda avgränsningen torde också underlätta motsvarande gränsdragningsfrågor vid utländska börser.

Reglerna vid 1997 års taxering innebär att tillgångar och skulder i verksamhet som avser kapital- eller fastighetsförvaltning skall beaktas vid förmögenhetsbeskattningen. Dessa verksamheter har inte heller tidigare fått del av de lätttnadsregler som gällt sedan 1970-talet.

Den aktuella gränssättningen som leder till att fastighetsförvaltning förmögenhetsbeskattas är konstlad eftersom passivt innehav av lantbruksenheter ingår i den skattefria sektorn. Fastighetsförvaltning kan inte heller ses som samma renodlade förmögenhetsinnehav som kapitalförvaltning. När en fysisk person innehar ett hyreshus räknas

förvaltningen av detta till näringsverksamhet vid inkomstbeskattningen. Kapitalförvaltning som bedrivs av en fysisk person anses däremot inte hänförlig till näringsverksamhet utan beskattas i inkomstslaget kapital. Av likformighetsskäl bör således fastighetsförvaltning i allmänhet behandlas på samma sätt som annan näringsverksamhet och ingå i begreppet arbetande kapital.

Vid innehav av förmögenhetsskattefria tillgångar i näringsverksamhet bör liksom tidigare motsvarande skulder inte vara avdragsgilla. Detta överensstämmer med den lösning som valdes när lättnads- resp. skattefrihetsreglerna för företagsförmögenhet infördes. Principen måste anses materiellt korrekt och någon anledning att nu avvika från denna princip föreligger inte.

Av det ovan sagda framgår att ett annat synsätt gör sig gällande i fråga om kapitalförvaltning. Beaktas inte tillgångar som är hänförliga till kapitalförvaltning vid värderingen av exempelvis onoterade aktier skulle ägaren kunna uppnå skattefrihet genom att lägga in förvaltningen i ett bolag. Omfattande tillgångar i form av aktier och andra värdepapper skulle därmed undandras från underlaget för förmögenhetsskatt. Kapitalförvaltning bör därför vara skattepliktig i fortsättningen även om denna bedrivs i ett bolag.

Skäl att befria privatbostadsfastighet av viss storlek och ålder på lantbruksenhet, som på ägarens begäran inkomstskattemässigt utgör näringsfastighet, från förmögenhetsskatt föreligger inte. Sådana fastigheter bör jämföras med villor och således vara skattepliktiga även fortsättningsvis. En utvidgning bör dock göras av tidigare regler på så sätt att även motsvarande bostäder på fastigheter som innehas med fideikommissrätt blir skattepliktiga. Det finns även anledning att behandla andel i s.k. andelshus och även den del av ett hyreshus som bebos av fastighetsägaren eller dennes närstående på samma sätt som en privatbostad.

Sammanfattningsvis föreslås att arbetande kapital i näringsverksamhet inte skall vara skattepliktigt. Till sådant kapital hänförs inte bara kapital i rörelse och lantbruk utan också kapital nedlagt i fastighetsförvaltning samt aktier som är noterade på OTC- och O- listorna. Det arbetande kapitalet skall inte heller påverka värderingen av onoterade aktier och andelar i företag. Skattefriheten skall ha samma grundläggande form som i dag. Det innebär att varken det arbetande kapitalet eller skulder hänförliga till sådana tillgångar beaktas vid förmögenhetsberäkningen.

5.5 Latent skatteskuld

Regeringens förslag: Latent skatteskuld avseende tillgångar som reavinstbeskattas beaktas inte vid förmögenhetsbeskattningen.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: Flertalet remissinstanser är kritiska till att latent skatteskuld inte beaktas. De som anför skäl för denna ståndpunkt åberopar främst att övervärdering sker eller att det är principiellt felaktigt att inte ta hänsyn till latent skatteskuld eller att den argumentation som framförs i promemorian som skäl för att bortse från latent skatteskuld inte är övertygande.

Skälen för regeringens förslag: Med latent skatteskuld menas det förhållandet att en framtida försäljning av en tillgång kommer att utlösa inkomstbeskattning. Så länge försäljning inte skett utgör den framtida inkomstskatten en latent (dold) skuld som belastar tillgången om denna ökat i värde under innehavstiden. Frågan är om hänsyn vid förmögenhetsbeskattningen av en tillgång skall tas till den framtida reavinstskatt som kan uppkomma vid avyttringen av tillgången.

En inte yrkesmässig avyttring av fast egendom och aktier beskattades enligt de ursprungliga bestämmelserna i kommunalskattelagen (1928:370), KL, om egendomen varit i den skattskyldiges ägo under mindre än 10 respektive 5 år. I slutet av 1960-talet infördes en i tiden obegränsad skatteplikt. Det uppkom då frågor om hur en latent skatteskuld skulle beaktas.

Kapitalskatteberedningen fick i uppgift att överväga i vad mån hänsyn borde tas till latent skatteskuld. Ställningstagandena redovisades i slutbetänkandet Teknisk översyn av kapitalbeskattningen (SOU 1971:46).

Kapitalskatteberedningen ansåg att när det gällde att finna en lösning på den latent skatteskuldens problem stod två principiellt olika vägar öppna. Belastningen kunde antingen ses som en skatteskuld i egentlig mening och räknas in bland övriga skulder. Alternativt sågs den inte som en skuld i gängse mening utan som en faktor som skulle beaktas vid värderingen av separata tillgångar. Kapitalskatteberedningen valde sistnämnda lösning och föreslog att aktier med tanke på reavinstbeskattningen genomgående skulle få redovisas till 95 % av annars gällande värde. Denna procentsats hade sin grund i utformningen av den dåvarande beskattningen av reavinster. Vad gällde fastigheter ansågs det inte lämpligt att beakta latent skatteskuld. Ett tungt vägande skäl var att de då gällande reavinstreglerna innebar att i princip endast 75 % av vinsten vid försäljning av fastighet var skattepliktig.

Kapitalskatteberedningens förslag i fråga om värdering av aktier genomfördes inte.

År 1986 beslutades, med direkt hänvisning till behovet av att ta hänsyn till latent skatteskuld vid kapitalbeskattningen, om reducering av det noterade värdet på aktier och därmed likställd egendom till 75 % vid förmögenhetsbeskattningen (prop. 1986/87:54, bet. 1986/87:SkU12). Beslutet grundades på förslag av arvs- och gåvoskattekommittén i delbetänkandet Latent skatteskuld vid arvs- och gåvobeskattningen (Ds Fi 1986:4). Nedsättningen till 75 % var avpassad till de vid den tidpunkten aktuella reglerna för reavinstbeskattning av aktier. Till den del förmögenhetsskatteplikt förelåg för tillgångar beaktades fram t.o.m. 1996 års taxering latent skatteskuld endast i fråga om aktier som var noterade på börsens A-lista eller noterade vid utländsk börs, andelar i

värdepappersfonder samt andra värdepapper än aktier som omsattes marknadsmässigt och var av det slag som anges i 27 § 1 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt, SIL. Detta skedde genom att den år 1986 beslutade nedsättningen till 75 % av noterat värde fortfarande gällde för sådana tillgångar. Som framgår av tidigare avsnitt har riksdagen i enlighet med förslaget i prop. 1995/96:198 beslutat att dessa aktier o.d. skall tas upp till noterat värde vid 1997 års taxering på grund av att latent skatteskuld inte längre skall beaktas.

I dag finns de tillgångar som reavinstbeskattas angivna i 24–31 §§ SIL. Sedan 1992 års taxering är en evig reavinstbeskattning införd även avseende lösöre.

Vid förmögenhetsbeskattningen tas fastigheter upp till taxeringsvärdet som uppgår till ca 75 % av marknadsvärdet. Denna reducering av marknadsvärdet är dock inte en följd av att den latent skatteskulden beaktas vid värderingen. Orsaken är att taxeringsvärdet bestäms med en viss säkerhetsmarginal. Fastigheter behandlas närmare i avsnitt 5.7.

I prop. 1995/96:198 s. 26 motiveras ändringen till full värdering av A-listeaktier o.d. med att aktier som inte endast innehas en kort tid får en relativt andra tillgångar förhållandevis förmånlig behandling vid inkomstbeskattningen genom att värdestegring på aktien inte beskattas före försäljningen. Denna fördel vid inkomstbeskattningen gör att det inte finns tillräckliga skäl att medge en reducering av förmögenhetsskattevärdet. Till grund för denna motivering att inte beakta latent skatteskuld vid värdering av aktier ligger således ett nytt synsätt.

Från neutralitetssynpunkt bör innehav av olika tillgångar förmögenhetsbeskattas på ett likvärdigt sätt. Det kan då i frågasättas om tillgångar som reavinstbeskattas vid avyttring kan anses övervärderade om hänsyn inte tas till latent skatteskuld vid förmögenhetsbeskattningen. För att uppnå strikt likformighet vid inkomstbeskattningen av kapitalinkomster krävs egentligen att alla värdestegringar beskattas efter hand som de uppkommer. En av grundvalarna för 1990 års skattereform är att beskattningen av olika slags inkomster skall vara så likformig som möjligt. Av praktiska skäl beskattas dock värdestegringar först när de realiserar. Beskattningen av en värdeökning uppskjuts därmed till dess den realiserar vilket ger en opåkallad skattecredit. Detta gäller särskilt vid längre innehav. Det är inte rimligt att vid sidan av skattecrediten på inkomstskattesidan även medge en reducering av förmögenhetsskattevärdet på grund av den latent skatteskulden. Med ett sådant ställningstagande blir det heller inte nödvändigt att föra den motsatta diskussionen, dvs. hur värderingen skall ske i fall av värdenedgång. Även förenklings-skäl talar för att ett sådant hänsynstagande till latent skatteskuld inte bör göras. Detta resonemang kan föras i fråga om samtliga slag av tillgångar som reavinstbeskattas.

De synpunkter som framkommit vid remissbehandlingen av promemorian ger inte anledning till ett ändrat ställningstagande på denna punkt. Regeringen vidhåller således den princip om full värdering av börsaktier o.d. som infördes vid 1997 års taxering.

Regeringens förslag: Aktier som är inregistrerade på börsens A-lista är som huvudregel skattepliktiga. Sådana aktier tas upp till noterade värden. Aktier som inregistreras på A-listan i framtiden förblir under vissa förutsättningar skattefria för den som är huvuddelägare. Skattefrihet gäller också för huvuddelägars innehav av aktier som är inregistrerade på A-listan men är skattefria vid 1997 års taxering.

Vid värdering av onoterade aktier, andelar i handelsbolag och ekonomiska föreningar samt andra delägarätter beaktas endast tillgångar och skulder i näringsverksamhet som avser kapitalförvaltning eller innehav av näringsfastighet som är skattepliktig vid direkt ägande.

Andel i handelsbolag får tas upp till ett negativt värde utom av delägare med begränsat ansvar.

Skatteplikt införs för samtliga slag av marknadsnoterade optioner, terminer och liknande instrument. Dessa tas upp till noterade värden. Avdragsrätten för förpliktelser på grund av sådana avtal begränsas.

Promemorians förslag: Överensstämmer i stort med regeringens. I promemorian föreslås dock en obegränsad avdragsrätt för förpliktelser på grund av marknadsnoterade optionsavtal o.d.

Remissinstanserna: Många remissinstanser är kritiska till att aktier beskattas olika. Det åberopas främst att riskkapitalförsörjningen försämras och att investeringsbeteendet påverkas negativt. Några remissinstanser anser att även aktier noterade på börsens A-lista skall vara skattefria och i andra hand att den lättnad som gäller för huvuddelägare skall vara generell och inte bero på när inregistrering har skett. Det förekommer även synpunkter på att gränsen för huvuddelägarskap är satt för högt.

Skälen för regeringens förslag: I fortsättningen används begreppet marknadsnoterad även i förmögenhetsskattesammanhang och det har då samma betydelse som vid inkomstbeskattningen. Till marknadsnoterade aktier räknas även aktier som är marknadsnoterade vid utländsk börs.

Av avsnitt 5.4 framgår att OTC- och O-aktier o.d. i framtiden hänförs till det skattefria arbetande kapitalet. Aktier som är inregistrerade på börsens A-lista är däremot skattepliktiga. Aktier i utländska bolag behandlas på motsvarande sätt som aktier i svenska bolag. Det innebär bl.a. att aktier i ett utländskt bolag är skattepliktiga om aktieslaget är noterat på ett med inregistrering på A-listan jämförbart sätt i hemlandet. Är det utländska aktieslaget marknadsnoterat på annat sätt i hemlandet är aktierna skattefria. Onoterade aktier förblir i princip skattepliktiga.

Skälen för att värdera A-aktier och andra marknadsnoterade aktieliknande tillgångar till fullt värde framgår av föregående avsnitt om latent skatteskuld. Vid värdering av onoterade aktier och andra del-

ägarrätter skall som tidigare nämnts hänsyn inte tas till tillgångar och skulder i annan näringsverksamhet än kapitalförvaltning och sådant innehav av näringsfastighet som vid direkt ägande är skattepliktigt. Aktier i många onoterade bolag kommer därmed att sakna förmögenhetsvärde.

Skatteplikten och den fulla värderingen av A-aktier kan minska familjeföretagens intresse för inregistrering på A-listan. För att undvika denna olägenhet och för att inte hämma företagets tillväxt och möjligheter att erhålla riskvilligt kapital bör skattefriheten kvarstå för huvuddelägare när aktier inregistreras på A-listan.

I promemorian föreslås att med huvuddelägare bör avses den som, ensam eller tillsammans med närstående, vid tidpunkten för inregistreringen på A-listan direkt eller indirekt innehade aktier motsvarande minst 25 % av röstvärdet för aktierna i bolaget. Regeringen anser att denna avgränsning är väl avvägd. Skatteplikt bör inte heller införas för de A-aktier som i dag är helt skattefria för den som vid inregistreringen på A-listan var huvuddelägare enligt den nyss angivna definitionen. Det gäller således A-aktier som var OTC- eller O-aktier eller var onoterade vid utgången av år 1991. Enligt regeringens bedömning är den nu föreslagna skattefriheten främst av betydelse för framtiden. Tillräckliga skäl att göra huvuddelägares innehav generellt skattefria kan inte anses föreligga. Skattefriheten för huvuddelägare bör dock gälla även i det fall då marknadsnotering sker i utlandet.

Skulder hänförliga till aktier som förblir skattefria bör inte vara avdragsgilla.

Vid värdering av onoterade aktier i bolag som bedriver kapitalförvaltning skall de aktier som föreslås vara skattefria och skulder hänförliga till sådana aktier inte beaktas. I fråga om huvuddelägares aktier gäller detta endast för huvuddelägaren som innehar aktierna indirekt. Vidare bör skulder hänförliga till onoterade aktier inte vara avdragsgilla vid förmögenhetsberäkningen till den del tillgångar och skulder i företaget verksamhet inte beaktas vid värdering av aktierna. Motiveringen till denna begränsning i avdragsrätten är att onoterade aktier som helt eller delvis saknar förmögenhetsvärde inte skall kunna förvärvas genom lån som är avdragsgilla i sin helhet. Dessa resonemang gäller även andelar i handelsbolag o.d. samt i ekonomiska föreningar.

Delägare i handelsbolag (respektive komplementär i kommanditbolag) har ansetts berättigade att göra avdrag när bolagets förmögenhetsvärde är negativt trots att bolagets skulder inte direkt kan jämföras med bolagsmannens egna skulder (jfr RÅ 1988 ref. 29). I promemorian Ds 1990:91 föreslogs denna möjlighet avskaffad mot bakgrund av den skillnad som faktiskt råder mellan bolagsskuld och egen skuld.

Först skall påpekas att ett negativt värde på en tillgång inte bör ses som en skuld. Ett eventuellt beaktande av negativa värden är således en värderingsfråga. Med de värderingsregler som föreslås, dvs. att värdering skall ske till marknadsvärdet, kan som huvudregel inte något negativt värde uppkomma. I fråga om andelar i handelsbolag beaktas dock tillgångar och skulder inom den juridiska personen. I framtiden kommer

värderingen i stort sett att avse tillgångar och skulder i kapitalförvaltning. Det kan synas rimligt att kapitalförvaltning som bedrivs i handelsbolagsform inte skall beskattas hårdare än för en fysisk person som bedriver sådan verksamhet. För sistnämnda person finns inget hinder att ta upp skulder som överskrider tillgångarna i kapitalförvaltningen. Det föreslås därför att ett negativt värde på en andel i ett handelsbolag får beaktas. Andelen anses därmed upptagen till det negativa värdet. Undantag görs dock för delägare med begränsat ansvar, som inte får rätt att redovisa ett negativt värde.

Beskattningen av optioner är otillräckligt reglerad. Det kan inte ens påstås att någon fast praxis har utvecklats. Detta innebär att förmögenhet nedlagd i optioner kan undgå beskattning.

Det tillägg i 3 § 1 mom. d SFL som gäller fr.o.m. 1986 års taxering innebär att optionsrätter till nyteckning eller köp av aktier är skattepliktiga om optionsrätten har utgetts tillsammans med ett skuldebrev och är föremål för omsättning på kapitalmarknaden. Däremot råder delade meningar om skattskyldigheten också omfattar s.k. fristående optioner, dvs. optioner som inte har utfärdats tillsammans med skuldebrev. Handeln med sådana optioner började i stor skala först under år 1985. Helt klart är att nuvarande bestämmelser, oavsett förekomsten av skuldebrev, inte ger utrymme för beskattning av säljoptioner (optioner som ger innehavaren rätt att sälja aktier till ett förutbestämt pris). Inte heller optioner som avser annan egendom än aktier kan förmögenhetsbeskattas. På marknaden finns nu också bl.a. ränteoptioner, indexoptioner och valutaoptioner.

Beskattningen av rättigheter som uppkommer på grund av ömsesidigt bindande avtal om exempelvis framtida överlåtelse av viss egendom är helt oreglerad. De förmögenhetsvärden som dessa s.k. terminskontrakt kan ge upphov till beskattas följaktligen inte.

Avsaknaden av reglering för åtskilliga finansiella instrument är inte godtagbar. De instrument som nu inte är skattepliktiga, som t.ex. terminer, vissa optioner och andra liknande avtal, bör undantagslöst förmögenhetsbeskattas om de är marknadsnoterade. Sådana marknadsnoterade instrument bör tas upp till sina respektive marknadsvärden vid utgången av beskattningsåret. Även förpliktelse bör tas upp till belopp som motsvarar dessa värden. Onoterade instrument kan dock användas i skatteplaneringssyfte genom att förpliktelsen i exempelvis ett optionsavtal dras av som skuld medan rättigheten innehas av någon som inte kommer upp i gränsen för skatteplikt. De rättigheter och förpliktelser som uppkommer av onoterade options- och terminsavtal o.d. avtal bör därför inte vara skattepliktiga respektive avdragsgilla. För att inte värdet av andra tillgångar skall kvittas bort genom att avtal ingås som medför en avdragsgill marknadsnoterad förpliktelse och en motsvarande skattefri onoterad rättighet bör avdragsrätten för förpliktelser begränsas. Regeringen föreslår därför att avdrag inte medges för förpliktelser på grund av marknadsnoterade optionsavtal o.d. till den del det sammanlagda värdet av förpliktelserna överstiger värdet av den skattskyldiges innehav av rättigheter på grund av sådana avtal.

Förslaget innebär således att marknadsnoterade options- och termins-avtal värderas till sina respektive marknadsvärden. Egendom som kan omfattas eller avses i avtalet, s.k. underliggande egendom, värderas enligt övriga regler om värdering.

5.7 Fastigheter

Regeringens förslag: Fastighet i Sverige tas upp till taxeringsvärdet. Fastighet i utlandet tas upp till 75 % av marknadsvärdet.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens med undantag för att fastighet i utlandet tas upp till marknadsvärdet.

Remissinstanserna: Flertalet remissinstanser framför inga erinringar mot förslaget. *Riksskatteverket* påpekar att stora problem finns med att bestämma marknadsvärden på fastigheter i utlandet. *Lantbrukarnas Riksförbund* anser att värderingen av fastigheter vilar på bräcklig grund och kan leda till högre taxeringsvärden än marknadsvärden.

Skälen för regeringens förslag: De stora prisskillnaderna på bostäder i olika delar av landet och i olika områden i storstadsregionerna medför att såväl förmögenhetsskatt som fastighetsskatt och skattelättnad för ränteutgifter kan variera kraftigt trots likvärdig standard, bostadsyta och låneandel. Dessa förhållanden speglar dock verkliga skillnader i förmögenhetsinnehav och bör därmed rimligtvis påverka den skattepliktiga förmögenheten.

Frågan är om fastigheter skall tas upp till marknadsvärdet eller om taxeringsvärdet även i fortsättningen skall ligga till grund för förmögenhetsbeskattningen.

I det följande resonemanget anses för enkelhets skull taxeringsvärdet motsvara 75 % av marknadsvärdet. Sedan omräkningen införts är det egentligen basvärdet, dvs. det värde som bestäms vid allmän eller särskild fastighetstaxering, som skall uppgå till denna procentsats. Den efterföljande omräkningen har dock sin grund i ett liknande synsätt även om förhållandet då gäller ett helt prisutvecklingsområde.

Som framgår av det tidigare anförda skall som en allmän princip latent skatteskuld inte beaktas. Som påpekats i avsnitt 5.5 har nedsättningen till 75 % av marknadsvärdet på fastigheter emellertid motiverats med att en säkerhetsmarginal ansetts behövlig vid fastighetstaxeringen och inte i att en latent skatteskuld beaktas.

Med taxeringsvärden som bestäms med en säkerhetsmarginal på 25 % blir fastigheter i allmänhet med stor sannolikhet undervärderade. Ett exempel illustrerar.

En person har en skattepliktig förmögenhet på 250 000 kr i form av bankmedel. Denna förmögenhet placeras i en fastighet taxerad till 750 000 kr men med marknadsvärdet 1 000 000 kr. Förvärvet finansieras med bankmedlen och genom upptagande av lån på 750 000 kr. Trots att

personens nettoförmögenhet är oförändrad har den skattepliktiga förmögenheten sjunkit till 0 kr.

Den brist på likformighet som exemplet illustrerar kan i princip åtgärdas genom en övergång till marknadsvärdering åtföljt av en intäktsneutral skattesatssänkning. Effekten av detta skulle bli en omfördelning av förmögenhetsskatteuttaget från övriga tillgångar till fastigheter. Bostadspolitiska och allmänna fördelningskäl talar dock emot en sådan förändring. För den enskilde framstår det också som märkligt om taxeringsvärdet ligger till grund för beräkningen av fastighetsskatt men inte förmögenhetsskatt. Denna avvikelse skulle i princip kunna åtgärdas genom att taxeringsvärdet sattes lika med marknadsvärdet samtidigt som skattesatsen sänktes så att skatteuttaget förblev oförändrat. Ett skäl mot en sådan förändring är dock att taxeringsvärdet faktiskt bestäms enligt en värderingsmetod som har bedömts medföra ett behov av en säkerhetsmarginal. Så länge fastighetstaxeringen har nuvarande utformning bör taxeringsvärdet således inte frångås vid förmögenhetsberäkningen. Regeringen har nyligen tillkallat en särskild utredare för att utvärdera och se över regelsystemet för fastighetstaxering. Utredaren skall enligt direktiven Översyn av reglerna om fastighetstaxering, m.m. (Dir. 1997:36) undersöka om de nuvarande reglerna på ett tillfredsställande sätt leder fram till att taxeringsvärdena för enskilda fastigheter återspeglar marknadsvärdena och föreslå de lagändringar som bedöms vara nödvändiga. Vid en sådan översyn kommer således systemet för att ta fram taxeringsvärden att omprövas. Ställningstagandet att fastighet skall tas upp till taxeringsvärdet vid förmögenhetsbeskattningen kan därför komma att bli föremål för en ny prövning när resultatet av översynen behandlas.

Fastigheter i utlandet bör också värderas enligt marknadsmässiga principer. Mot bakgrund av svårigheterna att värdera fastigheter utomlands finns anledning att ha en motsvarande säkerhetsmarginal som för svenska fastigheter vilket alltså innebär en värdering till 75 % av marknadsvärdet.

Regeringens förslag: Bostadsrätt tas upp till den egna lägenhetens andel i föreningens förmögenhet.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: Flertalet remissinstanser lämnar förslaget utan erinringar. *Svenska Revisorsamfundet* anser att beskattningen av bostadsrätter bör ses över för att kravet på likformighet skall uppnås.

Skälen för regeringens förslag: För bostadsrättshavare gäller att förmögensvärdet beräknas som den egna lägenhetens andel i föreningsfastighetens taxeringsvärde med tillägg för annan egendom som föreningen kan äga och med avdrag för föreningens skulder. Särskilt i storstädernas innerstadsområden leder en sådan förmögensberäkning till värden som många gånger väsentligen understiger de enskilda lägenheternas marknadsvärden. Detta beror på att de aktuella fastigheternas taxeringsvärden inte påverkas av marknadsvärdena hos lägenheterna.

Vid utredningsarbetet inför 1990 års skattereform påpekades att det var nödvändigt att åstadkomma mer realistiska taxeringsvärden på bostadsrättsfastigheter. Härigenom skulle en större skattmässig likhet mellan bostadsrättshavare och innehavare av egnahem uppnås (se t.ex. prop. 1989/90:110 s. 504). Uttalandet tog i första hand sikte på inkomstbeskattningen. Riktiga taxeringsvärden har emellertid en motsvarande betydelse för en rättvis förmögensbeskattning av bostadsrättshavare respektive egnahemsägare. Mot bakgrund av nu redovisade synpunkter tillkallades år 1989 en särskild utredare som fick i uppdrag att bl.a. lämna ett förslag till en värderingsmetod för fastighetstaxeringen av fastigheter som ägs av bostadsrättsföreningar (Bostadsrättsvärderingskommittén, Fi 1989:01, dir. 1989:27). Kommitténs förslag Fastighetstaxering m.m. – Bostadsrätter (SOU 1992:8) var utformat enligt de principer som angetts i direktiven, dvs. en taxering av lägenheternas värden. Värderingsmodellen förutsatte dels ett "överlåtelseregister", dels ett med vissa bostadsrättsuppgifter utökat fastighetstaxeringsregister. En något modifierad värderingsmetod har senare föreslagits av Fastighetsbeskattningsutredningen i betänkandena Beskattning av fastigheter, del I och II (SOU 1993:57 och 1994:57). Den principiella utformningen av metoden för att taxera bostadsrättsfastigheter var dock densamma som i Bostadsrättsvärderingskommitténs förslag, dvs. att fastighetens taxeringsvärde skulle beräknas på grundval av de enskilda lägenheternas marknadsvärden. Inget av dessa båda förslag har ännu genomförts.

Värderingen av andelar i bostads- och bostadsrättsföreningar bör ändras så att likformighet uppnås i förhållande till beskattningen av småhus. Det synes kunna ske på två olika sätt. Båda dessa metoder förutsätter någon form av lägenhetsregister. En provverksamhet för uppbyggnad av ett sådant register har påbörjats (se prop. 1995/96:90). Vidare skall den särskilda utredare som regeringen tillkallat, se avsnitt

5.7, ta upp frågan om hur fastigheter som ägs av bostadsrättsföreningar skall taxeras. I dagsläget saknas således förutsättningar att föreslå annat än att det nuvarande värderingssystemet skall bibehållas tills vidare.

Prop. 1996/97:117

5.9 Livförsäkringar

Regeringens förslag: Livförsäkring tas upp till det tekniska återköpsvärdet med tillägg för beräknad upplupen andel av överskottet i livförsäkringsverksamheten (allokerad återbäring).

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: Flertalet remissinstanser lämnar förslaget utan erinringar. *Riksskatteverket* framför synpunkter på utformningen av beskattningen. *Försäkringsförbundet* anser att samtliga former av livförsäkringar bör undantas från beskattning och i vart fall att allokerad återbäring inte skall ingå i skatteunderlaget eftersom den inte är garanterad och sparandet är bundet.

Skälen för regeringens förslag: Livförsäkringar delas upp i två grupper vid inkomstbeskattningen. För den ena gruppen medges inte avdrag för de till försäkringsföretagen inbetalda premierna. I sådant fall beskattas inte de belopp som utfaller på försäkringen. Denna metod gäller för kapitalförsäkring. Premier för försäkringar i den andra gruppen är avdragsgilla. Mot detta svarar skatteplikt för den utfallande ersättningen. Den senare principen gäller för pensionsförsäkring. Livförsäkringar som inte uppfyller villkoren för det långsiktiga pensionssparandet i pensionsförsäkring hänförs till gruppen kapitalförsäkringar. Denna indelning av livförsäkringar i pensions- resp. kapitalförsäkringar har betydelse även vad gäller förmögenhetsbeskattningen.

Fr.o.m. 1988 års taxering förmögenhetsbeskattas livförsäkringar som meddelats i en försäkringsverksamhet som bedrivs i Sverige och tecknats efter den 12 september 1986. Äldre försäkringar, pensionsförsäkringar, rena riskförsäkringar som enbart avser dödsfall senast vid 70 års ålder och som inte är återköpsbara samt försäkringar som ger rätt till livränta eller sjukränta som lämnas på grund av annan försäkring än livförsäkring, är inte förmögenhetsskattepliktiga. Detsamma gäller kapital som är insatt på pensionssparkonto enligt reglerna för det individuella pensionssparandet. Sedan 1996 års taxering är även livförsäkring som meddelats i utländsk försäkringsverksamhet förmögenhetsskattepliktig om den tecknats efter den 30 juni 1995. Värderingsreglerna i SFL är utformade så att den rätt till återbäring som uppkommer om avkastningen på försäkringskapitalet är högre än kalkylräntan inte träffas av skatt. Ackumulerad avkastning på försäkringskapitalet utöver kalkylräntan undgår därmed förmögenhetsskatt.

I propositionen 1995/96:231 Fortsatt reformering av beskattningen av utländska kapitalförsäkringar har regeringen principiellt tagit ställning

till utformningen av beskattningen av livförsäkringar. I propositionen är utgångspunkten att skatteplikten förblir oförändrad. Det föreslås att fr.o.m. 1998 års taxering skall, utöver det tekniska återköpsvärdet, beräknad upplupen andel av överskottet i livförsäkringsverksamheten (allokerad återbäring) räknas in i kapitalförsäkringens värde. På detta sätt uppnås en på marknadsmässiga värden grundad värdering även för livförsäkringar. De erinringar som framförts vid remissbehandlingen av promemorian ger inte anledning till något ändrat ställningstagande. Regeringen vidhåller således att värderingen skall ske med hänsyn till även det beräknade överskottet i verksamheten.

5.10 Övrig lös egendom

Regeringens förslag: Lösöre som inte innehas för personligt bruk beskattas fullt ut. Egendom som utgör yttre personligt lösöre beskattas till den del det enskilda föremålets värde överstiger 10 000 kr. Undantag görs för föremål som deponerats på museum o.d. samt äldre fordon. Avdrag medges inte för skuld hänförlig till lösöre som inte är skattepliktigt.

Promemorians förslag: Egendom som utgör inre personligt lösöre beskattas till den del det enskilda föremålets värde överstiger 100 000 kr. Några särskilda undantag i lösöresbeskattningen föreslås inte. I övrigt överensstämmer förslaget i huvudsak med regeringens.

Remissinstanserna: Många remissinstanser är kritiska till förslaget att beskatta inre lösöre som används för personligt bruk. Detta motiveras med kontroll- och värderingsproblemen samt risken för att kulturhistoriskt värdefulla föremål förs ut ur landet. *Riksskatteverket* avstyrker förslaget. Det framförs även krav på att beloppsgränserna skall höjas.

Skälen för regeringens förslag: Vid 1997 års taxering beskattas lösöre endast i form av yttre inventarier och smycken om det sammanlagda värdet överstiger 1 000 kr. Vidare görs undantag för vissa samlingar.

Konst och antikviteter representerar stora värden. Det är svårt att motivera den skattefrihet som råder i dag för sådana tillgångar. En beskattning av förmögenhet som består av lösöre är emellertid förenad med stora kontrollsvårigheter.

Som redan berörts i avsnitt 5.5 har evig reavinstbeskattning införts av allt lösöre. Reavinster avseende lösöre för personligt bruk på sammanlagt 50 000 kr per år är dock skattefria, vilket innebär att en reavinstbeskattning aldrig aktualiseras för personligt lösöre för det stora flertalet skattskyldiga. När det gäller förmögenhetsbeskattning av inre lösöre är kontrollsvårigheterna ännu större än i samband med en försäljning. Det skulle dessutom i många fall bli avsevärt svårare att göra en riktig värdering av egendomen.

Arvs- och gåvobeskattningen omfattar, till skillnad från förmögenhetsbeskattningen, också sedvanligt inre lösöre, konst, antikviteter och samlingar (t.ex. mynt och frimärken). Kontrollen är emellertid mycket begränsad och den värdering som godtas avviker ofta starkt från marknadsvärdet. Detsamma gäller i stort sett för sådant lösöre som förmögenhetsbeskattas.

För att gränsdragningsproblem mellan vad som utgör konst, antikviteter och annat lösöre skall undvikas bör lösöret delas upp mer schematiskt. I fortsättningen bör därför en åtskillnad göras mellan inre och yttre lösöre respektive personligt lösöre och sådant lösöre som inte innehas för personligt bruk. Yttre lösöre omfattar till sin art sådana föremål som i dag benämns yttre inventarier. Personligt lösöre avgränsas på samma sätt som vid reavinstbeskattningen.

Lösöre som inte innehas för den skattskyldiges eller hans familjs personliga bruk bör beskattas fullt ut. Till denna grupp hör t.ex. metaller och ädelstenar samt annan egendom som utgör rena investeringsobjekt. Vad gäller denna typ av egendom torde värderingsproblemen vara avsevärt mindre än för lösöre som innehas för personligt bruk.

Beskattningen av yttre lösöre bör, till den del det är fråga om personligt lösöre, omfatta endast sådant som typiskt sett anses utgöra förmögenhetsobjekt. Yttre lösören av ringa värde som innehas för personligt bruk skall därför vara skattefria. Detta uppnås genom att värdet av ett enskilt föremål endast beskattas till den del det överstiger 10 000 kr. Det innebär att t.ex. bilar och båtar även i fortsättningen normalt beskattas.

Vad gäller inre lösöre uttalade kapitalbeskattningen i sitt slutbetänkande Teknisk översyn av kapitalbeskattningen (SOU 1971:46) att starka rättviseskäl talade för att förmögenhet som är nedlagd i lösöre skall förmögenhetsbeskattas eftersom förmögenhetsskatteflykt skett genom placeringar i konst, antikviteter o.d. Å andra sidan medgavs att frågan var mycket svår att bemästra rent tekniskt. Beskattningen borde enligt kapitalbeskattningen träffa de av ekonomiska motiv tillkomna samlingarna medan hemmen, även välutrustade sådana, lämnades utanför. Vidare uttalades att kontrollen mötte stora svårigheter och att den under inga förhållanden borde innebära granskningsbesök i hemmen eller liknande. En tänkbar metod ansågs vara att lägga försäkringsvärdena till grund för beskattning. Eftersom försäkringsvärdena avsåg återanskaffningskostnader måste en reduktion göras av dessa värden för att någorlunda säkra försäljningsvärden skulle erhållas. Från dessa skulle ett frikostigt tilltaget bottenbelopp som motsvarade vad som brukar ingå i ett välutrustat hem avräknas. Systemet skulle bygga på kontrolluppgifter från försäkringsföretag. Det måste kompletteras med dispensregler för samlingar, som med hänsyn till kulturhistoriskt värde, karaktär av familjeklenoder och liknande omständigheter skäligen borde undantas från skatt.

Kapitalbeskattningen avfärdade emellertid slutligen denna modell. Intäkterna av en sådan beskattning ansågs knappast stå i skälig proportion till den behövliga kontrollapparaten. Vidare rubbades

förutsättningarna för det skisserade systemet på ett avgörande sätt av att försäkringspremierna då i allmänhet inte längre grundades på de försäkrade föremålets värde utan hade anpassats schablonmässigt till bostadens storlek. Särskilda försäkringsvärden skulle visserligen även i framtiden tillämpas i fråga om de värdefullaste föremålen. Som grundval för en generell förmögenhetsbeskattning skulle dessa värden dock bli alltför osäkra i synnerhet som möjlighet fanns att försäkra olika värdeföremål i skilda bolag, såväl inländska som utländska. Kapitalskatteberedningen ansåg sig inte ha funnit något annat system för lösörebeskattning som kunde tillgodose de krav som rimligen kunde ställas.

I 1990 års promemoria om förmögenhetsbeskattningen (Ds 1990:91) bortsågs inte från möjligheten att försäkringsvärdena kunde tjäna till ledning för värderingen. Det uttalades emellertid att användning av försäkringsvärden skulle innebära att man godtog en grovt schablonmässig beräkning av skatteunderlaget samt att hemförsäkringar ofta inte gav någon rättvis bild av de stora variationer som kunde råda mellan värdet på lösöre i olika hushåll. Det sades vidare att en beskattning på grundval av försäkringsvärden trots detta föreföll vara det enda tänkbara alternativet om vanligt lösöre, t.ex. möbler och husgeråd, skulle inordnas i en förmögenhetsbeskattning av aktuellt slag. Slutligen föreslogs att sådant inre lösöre av sedvanligt slag skulle undantas från beskattning. Vid remissbehandlingen av den promemorian ansåg Försäkringsförbundet att försäkringsvärden inte kan användas vid värdering av lösöre. Som skäl anfördes bl.a. att försäkringsvärdet avser hela lösöret och inte enskilda föremål, att det bygger på återanskaffningsvärdet och inte omfattar lösöre utanför hemmet mer än till ett mindre belopp samt att beloppslösa hemförsäkringar och utländska hemförsäkringar skulle bli allt vanligare.

Av de skäl som framförts av bl.a. kapitalskatteberedningen framgår enligt regeringens mening att användandet av försäkringsvärden inte är en lämplig värderingsmall.

I promemorian Ds 1996:42 föreslås att inre lösöre som innehas för personligt bruk skall vara skattepliktigt endast till den del värdet på det enskilda föremålet överstiger ett fribelopp på 100 000 kr. Denna utformning motiveras med att antalet föremål som måste värderas skall vara så litet att värderingen kan genomföras utan allt för stora olägenheter och att kontrollproblemen skall minskas i den omfattning som är möjlig genom att skattemyndigheternas kontrollåtgärder kan rikta sig mot enstaka fall. Vidare sägs i promemorian bl.a. att grundprincipen bör vara att det normala men även stora och välutrustade hemmet inte skall beskattas utom vad gäller mycket dyrbara förmögenhetsobjekt som ibland används för kapitalplacering i syfte att undvika förmögenhetsskatt. Modellen med ett fribelopp som avser det sammanlagda värdet avfärdas med motiveringen att den inte bidrar till att kulturhistoriskt värdefulla samlingar bevaras. Ett annat alternativ som behandlas i promemorian är att sådana samlingar undantas från beskattning. Även denna modell utesluts eftersom svåra gränsdragningsfrågor anses uppkomma med en sådan undantagsregel.

Som framgår av redogörelsen ovan torde någon fullständig lösning på värderings- och kontrollproblemen avseende lösöre inte finnas. Den i promemorian föreslagna lösningen med ett fribelopp för varje enskilt föremål medför visserligen att antalet skattskyldiga blir litet och att endast objekt vars värde avsevärt överstiger vad som kan anses vara normalt även för ett hushåll i goda ekonomiska omständigheter beskattas. De svårigheter som trots detta uppkommer har framhållits av flera remissinstanser. Riksskatteverket anser att kontroll- och värderingsproblemen är så omfattande att personligt inre lösöre inte bör utgöra beskattningsobjekt. Det har även hävdats att ett genomförande av förslaget allvarligt kan försvåra bevarandet av kulturhistoriska värden. Vid en samlad bedömning anser regeringen att beskattningen av lösöre bör begränsas. Inre lösöre som används för personligt bruk bör vara skattefritt. Vidare bör lösöre som deponerats i museum eller liknande inrättning inte förmögenhetsbeskattas. För att veteranbilar inte skall behandlas sämre än antikviteter i hemmet föreslås att även sådana fordon undantas från beskattning.

Värderingen av skattepliktigt lösöre bör anknyta till vanliga regler och således utgå från marknadsvärdet.

För att förhindra skatteplanering med lånade pengar bör skuld hänförlig till skattefritt lösöre inte vara avdragsgill.

I syfte att uppnå en rationaliseringseffekt även ifråga om skattehanteringen avseende tillgångar som spelar en obetydlig roll vid förmögenhetsbeskattningen bör undantagsförmåner, besittningsrätter och liknande rättigheter till fastigheter vara skattefria. Detta gäller dock inte bostadsrätter o.d., se avsnitt 5.8. I de fall rättigheterna inte är skattepliktiga bör inte heller rätt till avdrag för motsvarande förpliktelser finnas.

Rätt till firmanamn, varumärke, mönsterskydd, tidnings titel o.d. samt patent- och förlagsrätter föreslås vara skattefria även i fortsättningen. Endast undantagsvis innehas dessa rättigheter utanför näringsverksamhet. Rättigheter som i vid utsträckning kan sägas utgöra en del av det sociala skyddsnätet i samband med sjukdom, ålderdom och dödsfall undantas också från förmögenhetsbeskattning.

5.11 Skattskyldighet

Regeringens förslag: Reglerna om skattskyldighet skall i princip vara oförändrade. Utländsk medborgare som vistas tillfälligt i Sverige under högst tre år förblir begränsat skattskyldig. Skattskyldigheten för utländska aktiebolag och andra utländska juridiska personer tas bort.

Promemorians förslag: Överensstämmer i allt väsentligt med regeringens med undantag för att tidsgränsen för utländsk medborgare som tillfälligt vistas i Sverige föreslås vara två år.

Remissinstanserna: *Riksskatteverket* påpekar att förslaget avseende utländska medborgare medför administrativt merarbete. I övrigt framförs inga erinringar.

Skälen för regeringens förslag: För att underlätta arbetsutbyte med utlandet föreslås i promemorian att utländska medborgare som tillfälligt vistas i Sverige under högst två år bör vara begränsat skattskyldiga under denna tid. Även regeringen anser att det behövs ett sådant undantag. För att bestämmelsen skall få någon praktisk betydelse bör dock tidsgränsen uppgå till tre år. De positiva effekterna får anses uppväga de administrativa nackdelar som kan uppkomma.

Beskattningen av utländska juridiska personer bör avskaffas eftersom den är diskriminerande. I förenklings syfte bör nuvarande regler ändras så att begränsat skattskyldiga inte beskattas för andel i svensk ekonomisk förening eller handelsbolag. Det bör tilläggas att detta inte innebär någon förändring av beskattningen av utländska aktier och andelar, se avsnitt 5.6.

Stiftelse- och föreningsskattekommittén (Fi 1988:03) har haft i uppgift att se över inkomst- och förmögenhetsbeskattningen av stiftelser och ideella föreningar (dir. 1988:6). I betänkandet Översyn av skattereglerna för stiftelser och ideella föreningar (SOU 1995:63) föreslås en särskild lag om skattebefrielse. I avvaktan på ett ställningstagande till förslagen i betänkandet föreslås inte här någon ändrad beskattning av stiftelser och ideella föreningar.

5.12 Sam- eller särbeskattning

Regeringens förslag: Sambeskattning skall även i fortsättningen ske av makar respektive av föräldrar och barn.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: Flertalet remissinstanser anser att sambeskattningen skall avskaffas. Motiveringen är främst rättvise- och förenklings-skäl. *Riksskatteverket* betonar de starka administrativa skälen för att införa särbeskattning. *TCO* anser dock att sambeskattningen av samboende och minderåriga barn bör behållas för att minska skatteplanering. *Sveriges Advokatsamfund* anser att riskerna för skatteplanering är överdrivna med hänsyn till att det förutsätter egendomsöverlåtelse.

Skälen för regeringens förslag: Fr.o.m. 1988 års taxering är sambeskattningen av makars arbetsfria inkomster (s.k. B-inkomster) helt avskaffad. Förändringen har genomförts i förenklings syfte och medför betydande förenklingar för såväl de skattskyldiga som för skattemyndigheterna (prop. 1985/86:130 s. 44).

Vid förmögenhetsbeskattningen sambeskattas såväl makar som hemmavarande barn under 18 år. Regeln gäller också adoptivbarn och

styvbar. Sedan 1992 års taxering jämställs inte fosterbarn med hemmavarande barn.

Det har under senare år rests upprepade krav på att sambeskattningen av förmögenhet skall slopas. När det gäller makar anses nuvarande bestämmelser diskriminera äktenskapet och motverka jämställdhet. Även sambeskattning av föräldrar och barn har kritiserats och då särskilt i fråga om styvbarn.

Likformighetsskäl men också jämställdhetsskäl talar för att sambeskattningen bör tas bort även vid förmögenhetsbeskattningen. Särbeskattning skulle dessutom medföra en avsevärd administrativ förenkling. Sambeskattningen kräver nämligen en fortlöpande aktualisering av samband mellan makar och barn samt mellan ogifta sammanboende personer med gemensamma hemmavarande barn. Dessa sambandsuppgifter är inte sällan inaktuella vilket medför kontroll- och utredningsproblem. Vidare försvårar sambeskattningen förtryckandet av förmögenhetsuppgifter i den förenklade deklarationen.

Ett skäl för att behålla sambeskattningen är att förebygga skatteplanering genom att förmögenheten sprids inom familjen. Särbeskattning skulle också ge ett mycket betydande skattebortfall om inte fribelopp och skattesatser justeras i motsvarande utsträckning. En sänkning av fribeloppet innebär att ensamstående får betala lättnaderna för makar. Slutligen uppkommer otillfredsställande fördelningseffekter mellan hushåll med olika disponibla inkomster.

Sambeskattningen med egna barn väcker inte samma principiella invändningar som sambeskattning av makar. Skäl att därvid behandla styvbarn annorlunda än egna barn föreligger inte. I fråga om barn kan det snarast vara svårt att motivera en särbeskattning och fribelopp för barn uppmantrar till skatteplanering. Gåvobeskattningen kan visserligen verka hämmande under en övergångstid om ett system med särbeskattning skulle införas. På sikt föreligger dock risk för att skatteunderlaget minskar genom successiva överföringar till barn. Ett alternativ skulle kunna vara ett särskilt, avsevärt lägre, fribelopp för barns förmögenhet. Även med sådana åldersdifferentierade fribelopp kan dock skattelättnader uppnås genom att tillgångar och skulder fördelas inom familjen. Det kan dessutom synas märkligt att barn i princip beskattas hårdare än vuxna. Om särbeskattning införs för makar blir det emellertid tekniskt svårt att utforma regler för sambeskattning av föräldrar och barn som samtidigt innebär att de administrativa fördelarna uppnås.

Lagrådet anser att det sett från grundläggande systematisk synpunkt är otillfredsställande att – när nu inriktningen är att stifta en helt ny lag av modernt snitt – ta över regler om sambeskattning från 1947 år lag, som i detta hänseende byggde på samlevnadsformer som var väsentligt mindre varierande till formerna än i dagens samhälle. Det uttalas vidare av *Lagrådet* att en följd av sådan bristande anpassning av lagreglerna till samhällsutvecklingen kan tänkas leda till minskad tilltro till och efterlevnad av lagstiftningen.

Som redovisats ovan finns det skäl som talar både för och emot att införa särbeskattning. Fördelarna med en särbeskattning är starka från

principiell och administrativ synpunkt. Intresset av att förebygga skatteplanering väger emellertid tungt. Det främsta problemet är dock skattebortfallet. Vid ett antagande om att de vuxna personerna i familjen fördelar förmögenheten mellan sig på ett så skattemässigt fördelaktigt sätt som möjligt så att fribeloppen kan utnyttjas fullt ut skulle en övergång till särbeskattnings ge ett inkomstbortfall på 1,4 miljarder kronor vid i övrigt oförändrade regler.

För att kompensera för inkomstbortfallet måste antingen fribeloppet sänkas väsentligt eller skattesatsen höjas kraftigt. Olika kombinationer därav är tänkbara. Om man sänker fribeloppet till 550 000 kr måste skattesatsen höjas till 1,65 % för att kompensera för bortfallet. Om man nöjer sig med att sänka fribeloppet till 700 000 kr krävs en skattsatshöjning till ca 2,2%. I dagens statsfinansiella läge finns inte utrymme för att minska skatteuttaget från förmögenhetsbeskattningen. Den basbreddning som sker genom övriga förslag kan inte kompensera den brist som skulle uppkomma om särbeskattnings införs. Regeringens slutsats blir därför att sambeskattnings måste behållas även i det nya förmögenhetsskattesystemet.

5.13 Skattens storlek

Regeringens förslag: Fribeloppet för fysisk person och dödsbo skall även i fortsättningen uppgå till 900 000 kr och skattesatsen kvarstå på 1,5 %. Begränsningsregeln behålls.

Promemorians förslag: Förslaget överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: Några remissinstanser anser att fribeloppet bör höjas. Många remissinstanser anser att nivån på skatten är för hög. Det förekommer förslag om att hänsyn skall tas till fastighetsskatten vid tillämpning av begränsningsregeln. *Riksskatteverket* vill i första hand att begränsningsregeln avskaffas och i andra hand att familjenivåberäkningen slopas eftersom den medför administrativa svårigheter och därmed ökade kostnader.

Skälen för regeringens förslag: Riksdagen har som framgår av det tidigare beslutat att gränsen för uttag av förmögenhetsskatt av fysisk person och dödsbo skall höjas till 900 000 kr vid 1997 års taxering med hänsyn till de höjda taxeringsvärdena vid 1996 års allmänna fastighetstaxering av småhus. Någon ytterligare justering uppåt av denna gräns bör inte genomföras.

Utgångspunkten för skatteuttaget är att skattesatsen skall vara låg. Kapitalinkomstbeskattningen är sedan 1990 års skattereform strikt proportionell, till skillnad från vad som gäller för förvärvsinkomster som beskattas progressivt. Med hänsyn till att förmögenhetsskatten för den sammanlagda beskattningen av kapital anses utgöra en motsvarighet till det högre marginalskattesiktet för förvärvsinkomster bör den vara proportionell även fortsättningsvis.

Arbetsinkomster beskattas progressivt i två avseenden. För det första utgår statlig inkomstskatt för taxerade förvärvsinkomster över en viss nivå. För år 1997 ligger denna nivå på 231 500 kr (inkomsten före uttag av allmänna egenavgifter). För det andra föreligger progressivitet i den meningen att arbetsgivaravgifter tas ut på inkomster över 7,5 basbelopp utan att detta uttag ger rätt till ytterligare socialförsäkringsförmåner. På inkomster över 7,5 basbelopp utgör därför arbetsgivaravgifterna i sin helhet en skatt. Vid 1997 års nivåer för arbetsgivaravgifterna (32,92 %), den genomsnittliga kommunalskatten (31,66 %) och den statliga inkomstskatten (25 %) kan det totala skatteuttaget på arbetsinkomster över 7,5 basbelopp beräknas till drygt 67%.

Frågan är då vilket förmögenhetsskatteuttag som tillsammans med den proportionella kapitalinkomstskatten på 30 % skulle ge ett skatteuttag på kapital som balanserar det högsta skatteuttaget på arbetsinkomster, 67 %. För en sådan kalibrering är det viktigt att notera att skatten på arbetsinkomster är real medan kapitalinkomstskatten tas ut på nominella inkomster, exempelvis nominella räntor. Varje kalibrering av förmögenhetsskatteuttaget kommer därför att bero på vilka antaganden om inflation och realränta som görs. I *tabell 5.1* redovisas det förmögenhetsskatteuttag som kan härledas från olika kombinationer av realränta och inflation.

Tabell 5.1. Balanserande förmögenhetsskatt vid olika kombinationer av realränta och inflation. Procent.

	Realränta		
	4	5	6
<i>Inflation</i>			
2	0,87	1,24	1,61
3	0,57	0,94	1,31
4	0,27	0,64	1,00

Vid de nivåer på inflation och realränta som varit aktuella under senare år, med en inflation på ca 2 % och en realränta på drygt 5 %, ligger alltså det förmögenhetsskatteuttag som tillsammans med uttaget av kapitalinkomstskatt på 30 % balanserar det högsta skatteuttaget på arbetsinkomster på drygt 1,2 %. Detta är en lägre nivå på skatteuttaget än vad som föreslås. Avvikelsen uppåt beror av en rad faktorer, bl.a. önskemålen att undanta vissa slag av förmögenheter från beskattning. Endast vid mer långtgående basbreddningar skulle det vara möjligt att lägga skatteuttaget på den balanserande, lägre nivån. Skäl att frångå den nuvarande skattesatsen på 1,5 % föreligger därmed inte.

För juridiska personer behålls fribeloppet på 25 000 kr liksom gällande skattesats på 1,5 promille.

Begränsningsregeln innebär att stora förmögenheter ger en procentuellt avsevärt lägre faktisk skatt än små förmögenheter för vilka begränsningsregeln inte blir tillämplig. Den gynnar investeringar i egendom som ger värdestegring i stället för direktavkastning. Detta medför en olämplig snedvridning av såväl investeringar som prisbildning. Rent principiellt kan det ifrågasättas om en likformigt utformad förmögenhetsbeskattning skall kombineras med undantagsregler. Det finns således skäl att överväga om begränsningsregeln kan undvaras.

Om begränsningsregeln slopas kan detta kombinerat med den föreslagna basbreddningen för vissa större förmögenheter leda till ett kraftigt ökat skatteuttag. Med de bestämmelser som föreslås i övrigt får nuvarande begränsningsregel betydelse främst för innehavare av stora aktieförmögenheter. Regeln kan dock få betydelse även för pensionärer med mycket låga inkomster som bor i högt taxerade och obelånade villor.

För att dämpa en sådan skattehöjning och minska risken för kapitalflykt kan det finnas anledning att ha ett tak för uttag av skatt på kapital. Om hänsyn också tas till marginalskatteeffekterna på förvärvsinkomster respektive kapitalinkomster talar övervägande skäl för att någon form av begränsningsregel trots allt bör finnas.

Ett alternativ till den nuvarande begränsningsregeln vore en regel om avräkning av förmögenhetsskatt mot skatten på kapitalinkomster. En sådan regel har fördelen att den reducerar den sammanlagda skatten för tillgångar med hög löpande avkastning som i annat fall missgynnas jämfört med tillgångar vars avkastning i stor utsträckning utgår i form av värdeökning som inkomstbeskattas först när den realiserats. Å andra sidan skulle en sådan avräkning innebära nya komplikationer samt nya typer av skatteanpassning genom att personer som berörs av förmögenhetsskatten skulle få incitament att "ta fram" kapitalinkomster i just den utsträckning som eliminerar den tillkommande förmögenhetsskatten. Skatten för en extra kapitalinkomst liksom skattelättnaden för en extra ränteutgift skulle inte vara 30 % för sådana skattskyldiga. Detta skulle återintroducera många av de problem som uppkommer när kapitalinkomster beskattas med skilda skattesatser. En grovt schablonmässig lösning av annat slag vore att bestämma ett beloppsmässigt tak för högsta uttag av förmögenhetsskatt.

Mot bakgrund av att förmögenhetsbeskattningen inte får leda till lägre skatteintäkter i framtiden finns dock inte utrymme för några förändringar i begränsningsregeln av de nu diskuterade slagen.

Vid remissbehandlingen har framkommit synpunkter på att fastighetsskatten borde beaktas vid tillämpning av begränsningsregeln. Då denna skatt utgör en schabloniserad kapitalinkomstskatt på fastighetsinnehavet som också måste beaktas torde en utökning med en schablonmässigt beräknad inkomst och en till denna hörande proportionell skatt endast leda till att reglerna blir ännu mer komplicerade. Det är därför inte heller lämpligt med en sådan förändring. Begränsningsregeln bör därför återinföras i en särskild lag och ha i stort

sett samma utformning som i dag. I enlighet med förslaget i promemorian bör de inkomster och skatter som jämförs beräknas på hushållsnivå av principiella skäl och för att öka motståndskraften mot skatteplanering.

5.14 Kontrolluppgifter

Regeringens förslag: Skyldigheten att lämna kontrolluppgifter utökas till att omfatta skulder och innehav av sådana marknadsnoterade finansiella instrument som inte omfattas av kontrolluppgiftsskyldighet i dag.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: Några remissinstanser har synpunkter på den lagtekniska utformningen av kontrolluppgiftsskyldigheten.

Skälen för regeringens förslag: Lämnandet av kontrolluppgifter bör utvidgas för att bl.a. underlätta förtryckningen av förmögenhetsuppgifter i den förenklade deklarationen. I dag skall kontrolluppgift om fordran till ledning för taxeringen lämnas av berörda institut. Motsvarande regler angående lämnande av kontrolluppgift om skuld föreslås.

Utvidgningen av skatteplikten bör också påverka kontrolluppgiftslämnandet om innehav av marknadsnoterade optioner, terminer o.d. Denna uppgiftsskyldighet bör gälla även uppkomna förpliktelser. Det föreslås därför ett utökat kontrolluppgiftslämnande avseende innehav av marknadsnoterade finansiella instrument. Förslaget föranleder ändringar i 3 kap. 22, 25 a och 27 §§ lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter, LSK.

6 Budget- och fördelningseffekter

I detta avsnitt behandlas först de budgetmässiga effekterna av de olika förändringarna av förmögenhetsbeskattningen. Därefter redovisas förslagens fördelningsmässiga effekter. En jämförelse görs med tidigare regler tillämpade på 1996 års inkomst- och förmögenhetsförhållanden. I jämförelsenormen ingår bl.a. effekterna av 1996 års allmänna fastighets-taxering. Vid redovisningen uppmärksammas olika dimensioner av inkomst- och förmögenhetsfördelningen. Effekterna för hushåll i olika inkomstklasser redovisas men också effekterna för olika familjetyper och åldersgrupper.

6.1 Budgeteffekter

En målsättning med reformeringen av förmögenhetsskatten är att de nya reglerna tillsammans med de åtgärder på området som riksdagen redan beslutat skall ge åtminstone samma skatteintäkter som gällande regler. En fråga av betydelse för kalibreringen av det nya systemet gäller hur effekterna av 1996 års allmänna fastighetstaxering skall värderas. En höjning av fastighetsvärdena kommer ju att öka underlaget för förmögenhetsskatt och därmed ge ökade skatteintäkter vid 1997 års taxering. Dessa ökade skatteintäkter får anses vara en följd av gällande regler och skall därför ingå i jämförelsenormen vid bedömningen av finansieringen av det nya systemet.

I *tabell 6.1* redovisas beräknade intäkter av förmögenhetsskatten vid de olika regeländringarna. Redovisningen i tabellen görs ackumulerat, dvs. redovisade intäkter avser utfallet inklusive effekten av tidigare redovisade regeländringar. I en särskild kolumn redovisas dock budgeteffekten av de enskilda åtgärderna.

Tabell 6.1 Intäkter av förmögenhetsskatt vid alternativa regler och effekter av olika basbreddningar. Miljarder kr. Prop. 1996/97:117

	Intäkter (mdkr)	Effekt av åtgärden (mdkr)
Regler vid 1996 års taxering inklusive effekterna av 1996 års allmänna fastighetstaxering	3,78	
Full värdering av A-aktier m.m.	4,39	+0,61
Höjt fribelopp till 900 000 kr	4,09	- 0,30
Skattefrihet för hyreshus	4,00	- 0,09
Basbreddning för K-försäkring	4,22	+0,22

Bedömningarna utgår från det i promemorian Ds 1996:42 använda hushållsurvalet avseende år 1994. Dock har framskrivningar gjorts i olika avseenden så att de beräknade intäkterna m.m. skall avspegla utfallet för inkomståret 1996.

Intäkterna av förmögenhetsskatten vid 1996 års taxering inklusive effekterna av 1996 års allmänna fastighetstaxering kan beräknas uppgå till 3,78 mdkr, vilket utgör det belopp som skall finansieras i det nya systemet.

De åtgärder som redan beslutats av riksdagen, dvs. den sammantagna effekten av fullvärdering av A-aktier m.m. och det höjda fribeloppet, ger en inkomstförstärkning på 0,31 mdkr. Nuvarande bedömning avviker från den tidigare beroende på ny information i form av ett mer aktuellt grundmaterial, med bl.a. mer tillförlitliga uppgifter om värdet på hushållens aktieförmögenheter.

Förslaget om skattefrihet för hyreshusfastigheter beräknas ge ett inkomstbortfall på 0,09 mdkr. I denna bedömning finns en betydande osäkerhet eftersom datamaterialet enbart innehåller uppgifter om de direktägda hyreshusen. Däremot saknas uppgifter om dels indirekt (via aktiebolag) innehavda hyreshus som i dag utgör en skattepliktig tillgång, dels om skulder i näringsverksamhet. Vid bedömningen har uppgifterna om de direktägda hyreshusen dels räknats upp med en faktor 1,25 med syfte att fånga upp den föreslagna skattefriheten för indirekt ägda fastigheter, dels räknats ned med en faktor 0,25 med syfte att beakta belåningsgraden i näringsverksamheten (belåningsgraden antas vara 75 %).

Slutligen har basbreddningen avseende kapitalförsäkringar, där enligt förslaget även s.k. allokerad återbäring skall ingå i underlaget, beräknats ge en inkomstförstärkning på 0,22 mdkr.

6.2 Fördelningseffekter

Prop. 1996/97:117

I detta avsnitt redovisas olika fördelningseffekter av den reformerade förmögenhetsskatten. Jämförelsenormen utgörs genomgående av de regler som gällde vid 1996 års taxering applicerade på en bas avseende inkomståret 1994. Basen är framskriven till inkomståret 1996 och inkluderar inverkan av 1996 års fastighetstaxering (i tabellerna rubricerade som "Gällande regler"). De åtgärder som redan beslutats av riksdagen, dvs. den sammantagna effekten av fullvärdering av A-aktier m.m. och det höjda fribeloppet, uppfattas som en integrerad del av förslagen i detta kapitel (i tabellerna rubricerade som "Förslag"). I enlighet med det vanliga tillvägagångssättet vid fördelningsstudier har förslaget kalibrerats på ett sådant sätt att det skall ge samma intäkter som gällande regler. I detta fall uppkommer dock en begränsad missvisning då förslaget beräknas ge större skatteintäkter än tidigare regler.

Vid redovisningen av fördelningseffekterna har regeringen valt att knyta an till fördelningen av inkomster. Tabellredovisningen avser alltså effekten på förmögenhetsskatten för hushåll i olika inkomstskikt. Den grundläggande indelningen av hushållen har i ett första steg gjorts så att samtliga hushåll, oberoende av om de betalar förmögenhetsskatt eller ej, rangordnats efter hushållens disponibla inkomst per konsumtionsenhet. Innebörden av detta inkomstmått är att inkomsten justeras så att hänsyn tas till försörjningsbördan i hushållet så som denna påverkas av antalet vuxna och barn i olika åldrar i hushållet.

Efter rangordningen med hänsyn till disponibel inkomst per konsumtionsenhet delas hushållen in i olika decilgrupper, där den översta decilen representerar hushåll med högst ekonomisk standard. Därutöver har skett en indelning av den högsta decilen i 10 lika delar, dvs. på detta sätt rangordnas hushållen i de högsta percentilerna. En uppdelning av den högsta decilen i olika percentiler är motiverad då denna grupp är särskilt intressant ur förmögenhetsskattesynpunkt.

I den faktiska redovisningen har därefter medtagits de hushåll i de olika decilerna och percentilerna som betalar förmögenhetsskatt enligt antingen de regler som gällde vid 1996 års taxering eller enligt nya regler. Detta förklarar varför antalet hushåll i de olika decilerna kan variera från decil till decil; det typiska mönstret är dock att antalet hushåll som betalar förmögenhetsskatt ökar med stigande decil. Detsamma gäller för percentilredovisningen.

Tabell 6.2A Förmögenhetsskatt enligt gällande regler och förslag Prop. 1996/97:117
Hushållen indelade i decilgrupper efter disponibel inkomst per
konsumtionsenhet (ke). Medelvärden i varje grupp. Hushåll som betalar
förmögenhetsskatt. Tkr och procent.

	Disp ink/ ke	Gällande regler	Förslag	Skillnad	Procent	Konsum- tionsvikt	Antal i popula- tionen	Antal i urvalet
<i>Decilgrupp</i>								
1	19 486	9 215	7 950	-1 265	- 6,49	2,01	4 631	161
2	55 278	4 855	4 123	- 732	- 1,32	2,16	5 923	221
3	69 567	4 107	3 061	-1 045	- 1,50	2,13	6 247	229
4	78 919	5 612	4 917	- 694	- 0,88	2,04	7 197	247
5	87 327	5 309	4 749	- 560	- 0,64	1,97	10 125	335
6	97 834	5 027	4 570	- 457	- 0,47	1,97	14 692	485
7	110 132	5 202	4 857	- 345	- 0,31	2,01	18 828	636
8	125 352	5 404	5 002	- 402	- 0,32	1,96	25 945	851
9	146 414	6 593	6 195	- 398	- 0,27	1,86	35 526	1 094
10	267 429	15 528	16 167	639	0,24	1,81	102 040	3 073
Samtliga	179 783	10 045	10 045	0	0,00	1,90	231 154	7 332

Av tabell 6.2A framgår att de nya reglerna ger sänkt skatt i de 9 lägsta decilerna. Däremot ökar skatten för decilgrupp 10. Anledningen till detta är att för denna grupp väger breddningarna av skattebasen tyngre än föreslagna undantag från skatteplikt. I kolumn 2 kan utläsas storleken på förmögenhetsskatten beräknad enligt de regler som gällde vid 1996 års taxering inklusive effekterna av 1996 års allmänna fastighetstaxering. Denna skall jämföras med kolumn 3 som visar vad förmögenhetsskatten blir enligt förslaget.

Av tabell 6.2B kan utläsas att skatten skulle öka för de fyra högsta percentilgrupperna.

Tabell 6.2B Förmögenhetsskatt enligt gällande regler och förslag Prop. 1996/97:117
Hushållen indelade i percentilgrupper efter disponibel inkomst per konsumtionsenhet (ke). Medelvärden i varje grupp. Hushåll som betalar förmögenhetsskatt. Tkr och procent.

	Disp ink/ ke	Gällande regler	Förslag	Skillnad	Procent	Konsum- tionsvikt	Antal i popula- tionen	Antal i urvalet
<i>Percentilgrupp</i>								
1-90	110 515	5 712	5 207	- 505	- 0,46	1,96	129 114	4 259
91	161 780	6 764	6 685	- 79	- 0,05	1,85	5 042	150
92	165 909	8 847	8 346	- 102	- 0,06	1,87	5 983	188
93	170 818	6 845	7 129	284	0,17	1,90	5 922	188
94	176 429	7 209	7 375	166	0,09	1,85	6 356	198
95	183 501	8 172	8 103	- 69	- 0,04	1,79	7 581	224
96	192 730	8 623	8 606	- 17	- 0,01	1,87	8 627	268
97	205 172	9 132	9 401	269	0,13	1,78	10 633	311
98	221 968	10 471	10 873	402	0,18	1,78	11 438	336
99	251 435	13 597	13 993	396	0,16	1,74	15 703	452
100	469 586	34 205	36 242	2 037	0,43	1,81	24 755	758
Samtliga	179 783	10 045	10 045	0	0,00	1,90	231 154	7 332

Tabell 6.3 Förmögenhetsskatt enligt gällande regler och förslag Prop. 1996/97:117
Hushållen indelade efter familjetyp. Medelvärden i varje grupp. Hushåll som
betalar förmögenhetsskatt. Tkr och procent.

	Disp ink/ ke	Gällande regler	Förslag	Skillnad	Procent	Konsum- tionsvikt	Antal i popula- tionen	Antal i urvalet
<i>Typhushåll</i>								
Ensamstående	185 559	12 761	12 996	235	0,13	1,16	66 070	1 060
Sambeskattade								
u barn	183 858	9 286	9 173	- 113	- 0,06	1,92	126 701	4 042
-”- 1 barn	161 572	9 714	9 516	- 198	- 0,12	2,18	2 487	97
-”- 2 barn	169 430	8 324	8 207	- 117	- 0,07	2,67	15 531	751
-”-3 barn el fler	145 806	7 307	7 358	52	0,04	3,51	20 364	1 382
Samtliga	179 783	10 045	10 045	0	0,00	1,90	231 154	7 332

Av tabell 6.3 framgår effekterna för olika familjetyper. För ensamstående och för sambeskattade med tre barn eller fler ökar skatteuttaget genom förslaget.

Tabell 6.4 Förmögenhetsskatt enligt gällande regler och förslag Prop. 1996/97:117
Hushållen indelade efter ålder. Medelvärden i varje grupp. Hushåll som
betalar förmögenhetsskatt. Tkr och procent.

	Disp ink/ ke	Gällande regler	Förslag	Skillnad	Procent	Konsum- tionsvikt	Antal i popula- tionen	Antal i urvalet
<i>Ålder</i>								
18- 34	175 211	13 280	12 857	- 423	- 0,24	1,56	7 643	205
35- 44	172 591	8 596	8 261	- 334	- 0,19	1,90	11 352	386
45- 54	211 231	10 590	10 755	165	0,08	1,98	42 864	1 448
55- 64	197 449	9 794	9 911	116	0,06	2,09	69 913	2 489
65- 74	161 727	8 901	8 782	- 119	- 0,07	1,82	61 349	1 833
75-	144 056	11 519	11 496	-23	- 0,02	1,62	38 034	971
Samtliga	179 783	10 045	10 045	0	0,00	1,90	231 154	7 332

Av tabell 6.4 framgår att hushåll där den hushållsmedlem som har den högsta förvärvsinkomsten är mellan 45 och 64 år får höjd skatt enligt de nya reglerna.

Slutligen redovisas hur de olika basförändringarna påverkar skattebasen för förmögenhetsskatten för olika hushållsgrupper, där hushållen delats in efter disponibel inkomst per konsumtionsenhet i 20 lika stora grupper. Redovisningen sker i tabellerna 6.5 och 6.6.

Tabell 6.5 Hushåll som betalar förmögenhetsskatt indelade i grupper efter storlek av disponibel inkomst per konsumtionsenhet (ke). Storlek på justering av skattebas för förmögenhetsskatt i olika grupper. Medelvärden i varje grupp. Antal och tkr. Prop. 1996/97:117

	Disp ink/ ke	Skatte- pliktig förmö- genhet	Allmän fastighets- taxering	Aktier	Hyres- fastighet	Kapital- försäkr.	Antal i popula- tionen	Antal i urvalet
<i>Grupp</i>								
1	42,1	913,7	86,3	37,5	- 38,7	4,7	11 078	411
2	75,0	736,7	55,7	33,6	- 20,4	6,7	11 075	406
3	87,5	744,2	51,8	41,8	- 22,9	8,6	11 105	388
4	97,4	750,6	40,5	46,1	- 1,8	8,7	11 033	383
5	106,0	734,6	48,8	55,7	- 4,2	11,0	11 139	382
6	114,1	735,3	52,6	52,6	- 4,5	15,7	11 070	388
7	122,0	768,1	48,5	54,1	- 16,1	19,8	11 081	382
8	129,7	806,3	43,4	61,3	- 9,9	18,1	11 091	365
9	137,3	812,6	52,7	70,9	- 7,1	26,0	11 097	372
10	145,8	888,4	55,8	66,3	- 49,7	25,2	11 107	348
11	154,0	939,3	53,7	96,7	- 9,7	27,5	11 078	336
12	163,1	916,1	62,4	86,7	- 8,2	37,0	11 088	353
13	172,5	925,1	54,7	98,1	- 8,8	32,4	11 086	353
14	183,8	991,7	56,5	104,0	- 9,0	43,7	11 054	342
15	197,4	1 003,4	64,5	101,7	- 9,1	48,1	11 115	343
16	213,2	1 143,6	62,0	124,3	- 7,4	62,7	11 085	332
17	233,8	1 148,7	67,3	124,5	- 7,8	64,6	11 108	330
18	261,6	1 448,5	80,6	185,2	- 17,3	79,6	11 056	328
19	311,8	1 675,5	87,8	232,4	- 13,3	86,8	11 075	331
20	659,7	4 094,4	107,4	623,3	- 106,5	82,1	11 132	350
Samtliga	180,5	1 109,4	61,7	114,9	- 18,7	35,5	221 753	7 223

Tabell 6.6 Hushåll som betalar förmögenhetsskatt indelade i grupper efter storlek av disponibel inkomst per konsumtionsenhet (ke). Storlek på justering av skattebas för förmögenhetsskatt i olika grupper. Medelvärden i varje grupp. Procent av förmögenhet. Prop. 1996/97:117

	Disp ink/ ke	Skatte- pliktig förmö- genhet	Procent av förmögenhet				Antal i popula- tionen	Antal i urvalet
			Allmän fastighets- taxering	Aktier	Hyses- fastighet	Kapital- försäkr.		
<i>Grupp</i>								
1	42,1	913,7	9,4	4,1	- 4,2	0,5	11 078	411
2	75,0	736,7	7,6	4,6	- 2,8	0,9	11 075	406
3	87,5	744,2	7,0	5,6	- 3,1	1,2	11 105	388
4	97,4	750,6	5,4	6,1	- 0,2	1,2	11 033	383
5	106,0	734,6	6,6	7,6	- 0,6	1,5	11 139	382
6	114,1	735,3	7,2	7,2	- 0,6	2,1	11 070	388
7	122,0	768,1	6,3	7,0	- 2,1	2,6	11 081	382
8	129,7	806,3	5,4	7,6	- 1,2	2,2	11 091	365
9	137,3	812,6	6,5	8,7	- 0,9	3,2	11 097	372
10	145,8	888,4	6,3	7,5	- 5,6	2,8	11 107	348
11	154,0	939,3	5,7	10,3	- 1,0	2,9	11 078	336
12	163,1	916,1	6,8	9,5	- 0,9	4,0	11 088	353
13	172,5	925,1	5,9	10,6	- 1,0	3,5	11 086	353
14	183,8	991,7	5,7	10,5	- 0,9	4,4	11 054	342
15	197,4	1 003,4	6,4	10,1	- 0,9	4,8	11 115	343
16	213,2	1 143,6	5,4	10,9	- 0,6	5,5	11 085	332
17	233,8	1 148,7	5,9	10,8	- 0,7	5,6	11 108	330
18	261,6	1 448,5	5,6	12,8	- 1,2	5,5	11 056	328
19	311,8	1 675,5	5,2	13,9	- 0,8	5,2	11 075	331
20	659,7	4 094,4	2,6	15,2	- 2,6	2,0	11 132	350
Samtliga	180,5	1 109,4	5,6	10,4	- 1,7	3,2	221 753	7 223

7 Uppgiftsskyldighet i samband med lättnad i ägarbeskattningen i små och medelstora företag

Prop. 1996/97:117

Regeringens förslag: Små och medelstora företag skall lämna delägare i företaget de uppgifter som behövs för att denne skall kunna beräkna hur stor del av lämnad utdelning som skall undantas från beskattning.

Promemorians förslag: Kontrolluppgift om utdelning, aktieinnehav och löneunderlag skall lämnas av aktiebolag som avses i 3 § 1 a mom. SIL. Undantag gäller för företag som enligt 3 § 12 a mom. SIL skall behandlas som fåmansföretag om samtliga aktieägare omfattas av 3 § 12 mom. SIL. Kontrolluppgift skall lämnas för fysisk person och dödsbo.

Remissinstanserna: *Riksskatteverket* ifrågasätter om inte 3 kap. 53 § LSK skulle kunna utvidgas så att bestämmelsen omfattar även andra företag i lättnadskretsen än fåmansföretag. Den administrativa belastning som ett kontrolluppgiftslämnande innebär för både uppgiftslämnarna och skatteförvaltningen kan i så fall undvikas. *Sveriges Industriförbund* anser att samtliga fåmansföretag bör kunna befrias från uppgiftslämnandet. *Företagarnas Riksförbund* avstyrker förslaget. Remissinstanserna har i övrigt tillstyrkt förslaget eller avstått från att yttra sig.

Skälen för regeringens förslag: Riksdagen antog hösten 1996 ett förslag om lättnad i ägarbeskattningen i små och medelstora företag (prop. 1996/97:45, bet.1996/97: SkU13, rskr. 1996/97:133, SFS 1996:1611).

Bestämmelserna innebär att viss del av utdelning på aktier i onoterade svenska och utländska företag skall undantas från beskattning hos aktieägaren. Reglerna för beräkning av det enkelbeskattade utrymmet har utformats efter samma mönster som de särskilda reglerna för beskattning av aktiva delägare i fåmansföretag i 3 § 12 mom. SIL, de s.k. 3:12-reglerna. Från skatteplikt undantas således utdelning inom ett lättnadsutrymme. Detta lättnadsutrymme beräknas genom att en räntesats multipliceras med ett underlag som utgörs av summan av anskaffningskostnaden för aktierna och viss del av de löner som har utbetalats i företaget. Räntesatsen är 65 % av statslåneräntan vid utgången av november månad året före beskattningsåret. Lättnadsutrymme som inte utnyttjas för skattefri utdelning ett visst år får sparas till ett senare år. Ett sparat utrymme kan också utnyttjas av aktieägaren vid reavinstbeskattningen. Den del av reavinsten som motsvarar det sparade utrymmet undantas då från beskattning.

Underlag för beräkning av lättnadsutrymmet utgörs således av summan av anskaffningskostnaden för aktien och löneunderlaget. Löneunderlaget beräknas på grundval av de löner som har betalats ut i företaget till den del de överstiger 10 basbelopp, fördelat per aktie i bolaget. För aktier som har anskaffats före år 1990 får anskaffningskostnaden för aktien räknas upp med index, dock tidigast

fr.o.m. år 1970, fram till år 1990. För aktier som har anskaffats före ingången av år 1992 finns möjlighet att i stället för den faktiska anskaffningskostnaden utgå från kapitalunderlaget i företaget. Värdet baseras då på skillnaden mellan tillgångar och skulder i företaget vid utgången av det beskattningsår som har taxerats år 1993. Tillgångar och skulder skall värderas enligt bestämmelserna i lagen (1994:775) om beräkning av kapitalunderlaget vid beskattning av ägare i fåmansföretag.

Bestämmelserna om lättnad i beskattningen av utdelning fordrar utredning om hur stor del av inkomsten som skall undantas från beskattning. Detta medför att ytterligare uppgifter måste lämnas i deklarationen. I propositionen (s. 42) anfördes att en utgångspunkt bör vara att skattskyldiga som äger aktier i onoterade bolag och i dag lämnar förenklad självdeklaration skall kunna göra detta även i fortsättningen (härvid bortses således från skattskyldiga som omfattas av fåmansbolagsreglerna eftersom dessa redan enligt nuvarande bestämmelser i 2 kap. 13 § LSK skall lämna särskild självdeklaration).

I den inom Finansdepartementet utarbetade promemorian föreslås att det utdelande bolaget i kontrolluppgift skall lämna de upplysningar som är nödvändiga för att den skattskyldige i deklarationen skall kunna redovisa hur stor del av utdelat belopp som omfattas av lättnadsreglerna. För den som inte är delägare i fåmansföretag och därför kan lämna förenklad självdeklaration skulle utdelningsbeloppet redovisas i specifikationen till den förenklade deklarationen tillsammans med en upplysning om att skattepliktig del skall tas upp som en tilläggsuppgift. Den skattskyldige skulle beräkna skattepliktig del av utdelat belopp på en särskild bilaga som bifogas den förenklade deklarationen.

I promemorian diskuterades även om uppgifterna om skattelättnad i framtiden så långt möjligt skulle kunna förtryckas i syfte att ytterligare underlätta för såväl den skattskyldige som för skattemyndigheten vid granskningen av deklarationerna. Mot bakgrund av att ett sådant förfarande kan medföra vissa administrativa svårigheter ansågs att den frågan borde övervägas ytterligare.

De nuvarande reglerna 2 kap. 24 § LSK innebär att delägare i fåmansföretag m.fl. skall lämna uppgifter för beräkning av sina inkomster från företaget. Den skattskyldige skall således bl.a. beräkna hur stor del av utdelat belopp som skall undantas från skatteplikt enligt lättnadsreglerna. Att den skattskyldige erhåller de uppgifter som behövs för denna beräkning säkerställs genom bestämmelserna i 3 kap. 53 § LSK. Där anges att ett fåmansföretag är skyldigt att lämna bl.a. delägare i företaget alla uppgifter som behövs för att vederbörande skall kunna beräkna sin skattepliktiga inkomst från företaget. I promemorian föreslogs också att dessa företag skulle undantas från skyldigheten att lämna kontrolluppgift under förutsättning att samtliga aktieägare omfattas av bestämmelserna i 3 § 12 mom. SIL.

Riksskatteverket har i sitt remissyttrande anfört att förslaget innebär en administrativ belastning för uppgiftslämnarna och skatteförvaltningen. Verket ifrågasätter om det inte är tillräckligt att utvidga 3 kap. 53 § LSK

så att bestämmelsen omfattar även andra företag i lättnadskretsen än fämansföretag.

Regeringen konstaterar att förslaget om en kontrolluppgiftsskyldighet skulle kunna innebära fördelar för såväl den skattskyldige som för skattemyndigheten. För närvarande arbetar emellertid Skattekontrollutredningen med en översyn av LSK. En av huvuduppgifterna är att göra en systematisk översyn av reglerna om uppgiftsskyldighet (dir. 1995:12). I avvaktan på denna utredning anser regeringen att någon kontrolluppgiftsskyldighet inte bör införas. De uppgifter som behövs för att den skattskyldige skall kunna beräkna den del av utdelat belopp som skall undantas från beskattning bör lämnas av företaget. Det kan ske genom ett tillägg i 3 kap. 53 § LSK.

I detta sammanhang föreslås även en ändring i 3 kap. 27 § tredje stycket LSK som anger att kontrolluppgift skall ange skattepliktig del av utbetald utdelning. Bestämmelsen infördes i samband med 1994 års enkelbeskattningssystem men har i dag inte någon egentlig betydelse. I systemet med lättnad vid beskattningen för viss del av mottagen utdelning skulle bestämmelsen däremot innebära en skyldighet för bl.a. VPC att ange det skattepliktiga beloppet, något som inte är möjligt eftersom detta bestäms individuellt beroende på den enskilde aktieägarens förhållanden. Bestämmelsen bör därför slopas.

8 Författningskommentar

8.1 Förslaget till lag om statlig förmögenhetsskatt

1 §

Bestämmelsen motsvarar delvis 1 § SFL.

Hänvisningarna i SFL till bestämmelser i KL och SIL som är tillämpliga vid taxeringen till förmögenhetsskatt ersätts med en mer allmänt hållen anvisning om gemensam begreppsanvändning i de olika lagarna. En sådan är behövlig bl.a. med hänsyn till att det inte finns någon definition i den nya lagen av begreppen marknadsnoterad eller privatbostadsfastighet. De använda begreppen avser som huvudregel även motsvarande utländska företeelser.

2 §

Ändringarna i *första stycket* är endast språkliga. Som huvudregel är det ägaren av tillgångarna som är skattskyldig för dessa. I 8 § finns dock bestämmelser om skattskyldighet för vissa andra rättighetshavare än ägare.

Reglerna i *andra stycket* har sin motsvarighet i SFL. Den Prop. 1996/97:117
skattepliktiga förmögenheten bestäms alltid med hänsyn till
förhållandena vid årsskiftet. Detta gäller således även vid värderingen av
tillgångar som finns i kapitalförvaltande företag med brutna
räkenskapsår.

En uttömmande uppräknning görs i *första stycket* av tillgångar som är skattepliktiga. Dessa kan finnas inom och utom Sverige. Även eventuella undantag från huvudregeln anges. Första stycket innehåller även den regel som delvis ersätter nuvarande punkt 1 av övergångsbestämmelserna till upphävandelagen. Däri undantas företags-tillgångar hänförliga till jordbruk och rörelse från skatteplikt. Till skillnad från dessa regler förslås nu att även tillgångar i fastighetsförvaltning skall undantas från förmögenhetsbeskattning i framtiden. Däremot skall tillgångar i kapitalförvaltning förmögenhetsbeskattas även fortsättningsvis. Med kapitalförvaltning avses sådan verksamhet som inte ansågs utgöra förvärvskälla i inkomstlagen rörelse, jordbruksfastighet och annan fastighet i den betydelse dessa begrepp hade i KL i dess lydelse intill den 1 juli 1990. Kapitalförvaltning kan inte utgöra näringsverksamhet för fysisk person utan beskattas alltid i inkomstlaget kapital. Däremot ingår kapitalförvaltning i näringsverksamhet för juridisk person (jfr. 2 § 1 mom. sjätte stycket SIL). Stycket innehåller därför en hänvisning till det näringsverksamhetsbegrepp som anges i 21 § KL, vilket inte omfattar kapitalförvaltning.

Punkt 1 innehåller skatteplikten för fastigheter och flertalet bostadsrätter. De bostadsrätter som inte avses i 5 § KL blir skattepliktiga enligt punkterna 5 och 6. Näringsfastighet skall normalt vara skattefri.

I *punkterna 2 och 3* anges de fall då näringsfastighet är skattepliktig. Bestämmelserna har sin motsvarighet i sjätte stycket av anvisningspunkt 2 till 3 och 4 §§ SFL jämfört med punkt 1 av övergångsbestämmelserna till upphävandelagen vilket innebär att vissa näringsfastigheter undantas från skattefrihet. Skatteplikt blir i framtiden endast aktuell för småhus på lantbruksenhet som på ägarens begäran räknas som näringsfastighet enligt 5 § sjunde stycket KL. En utvidgning har skett av skatteplikten på så sätt att även småhus som innehas med fideikommissrätt blir skattepliktiga. För att andel i s.k. andelshus och fastighetsägarens bostad i den egna hyresfastigheten skall beskattas som privatbostad behövs en reglering som gör att en sådan till privat boende använd del av näringsfastigheten blir skattepliktig.

Punkt 4 reglerar skatteplikten för aktier i ett aktieslag som är inregistrerat på börsens A-lista om bolaget är hemmahörande i Sverige. Punkten gäller även aktier i ett bolag som är hemmahörande i utlandet om aktieslaget är noterat på sådant sätt i detta land att noteringen är jämförbar med inregistrering på A-listan. Detta följer av 1 § tredje stycket. Aktier som ingår i det aktuella aktieslaget men som är marknadsnoterade i ett annat land än det i vilket bolaget är hemmahörande, behandlas på samma sätt som aktierna i hemlandet. Vidare regleras de undantag som skall gälla för huvuddelägares aktier, se avsnitt 5.6.

Punkterna 5 och 6 reglerar skatteplikten för onoterade aktier samt andelar i ekonomiska föreningar och handelsbolag m.m. Dessa delägar-rätter saknar dock normalt värde eftersom annan näringsverksamhet än

kapitalförvaltning m.m. inte påverkar värderingen (jfr. 14 §). Av punkt 5 framgår även att aktier i ett aktieslag som är marknadsnoterat i ett annat land än det i vilket bolaget är hemmahörande är skattepliktiga. Värdering sker i dessa fall enligt 12 §. Huvuddelägares aktie undantas. Undantaget i punkt 6 innebär att andel i juridisk person inte är skattepliktig till den del den juridiska personen är ett självständigt skattesubjekt. Regleringen medför att den värderingsregel som finns i 4 § elfte stycket SFL blir obehövlig. Således följer automatiskt av bestämmelsen i denna punkt att andelar i ekonomiska föreningar, vars behållna tillgångar vid likvidation endast delvis skall skiftas mellan medlemmarna, tas upp till ett värde motsvarande den del av föreningens förmögenhet som skulle ha fallit på andelen om föreningen hade trätt i likvidation.

Punkt 7 innehåller skatteplikten för övriga marknadsnoterade tillgångar än aktier dvs. optioner, terminer, obligationer, andelar i värdepappersfonder m.m.

Punkt 8 reglerar beskattningen av försäkringsinnehav och har sin motsvarighet i delar av skattepliktsregeln i punkt 6 av anvisningarna till 3 och 4 §§ SFL. Skatteplikten för kapitalförsäkringar som meddelats i utländsk försäkringsverksamhet är hämtad från punkt 6 av övergångsbestämmelserna till upphävandelagen.

Punkt 9 innehåller skatteplikten för olika periodiska utbetalningar, t.ex. rätt till livräntor. Bestämmelsen innebär att de flesta livräntor alljämt undantas från skatteplikt. Även livränta från kapitalförsäkring är skattefri. Begreppet försäkring innefattar även rätt till utbetalning enligt socialförsäkringslagstiftningen. S.k. egendomslivränta är dock inte undantagen från skatteplikt. Avkastningsrätter och andra rättigheter är skattepliktiga endast när de kan ses som med rätt till livränta jämförlig utbetalning. Rätt till ränta får anses utgöra en sådan utbetalning (se 3 § 1 mom. g SFL). Därmed införs i förhållande till SFL skatteplikt för rättigheter som utgår först vid en senare tidpunkt, rättigheter med kortare löptid än fem år, samt vissa rättigheter också till den del värdet understiger 1 000 kr (se bl.a. 3 § 1 mom. g och 2 mom. c SFL). För att rätt till underhållsbidrag på grund av lagstadgad familjerättslig underhållsskyldighet inte skall bli skattepliktig undantas sådan rätt.

Punkt 10 reglerar en skatteplikt för fordringar och behållning på konto. Vad gäller fordringar är endast sådana som avser pengar o.d. skattepliktiga enligt denna punkt. En fordran att få något utfört är således inte skattepliktig. Undantaget har sin motsvarighet i punkt 5 av övergångsbestämmelserna till upphävandelagen. Eftersom samma skatte regler skall gälla för det individuella pensionssparandet som för sparande i pensionsförsäkring undantas tillgångar på pensionssparkonto från skatteplikt.

Punkt 11 reglerar skatteplikten för kontanter. Även pengar som är nedlagda i kort eller motsvarande är skattepliktiga. Undantag görs för ett belopp som understiger 25 000 kr.

Punkt 12 innehåller den nya regleringen avseende lösöre. Gränsdragningen mellan s.k. personligt lösöre och lösöre som utgör kapitalplacering görs enligt bestämmelserna i 31 § SIL (prop. 1989/90:110

s 474 ff.) Detta framgår genom hänvisningen i 1 §. Det innebär att renodlade kapitalplaceringar är skattepliktiga till sitt fulla värde. Detsamma gäller andelar i tavelkonsortier och liknande företeelser. Vissa samlingar kan också komma att bedömas som rena kapitalplaceringar och inte som innehavda för personligt bruk. Dessa kan dock bli skattefria om de deponerats på museum eller en liknande inrättning. Konst, antikviteter och samlingar som ingår i hemmet innehas normalt för personligt bruk. Den omständigheten att föremål förvaras i bankfack utgör inte alltid skäl för att anse dem som kapitalplaceringsobjekt. Rädslan för stöld av t.ex. smycken kan medföra en sådan förvaring.

Med inre lösöre avses föremål som finns inom hemmets väggar. Yttre lösöre avser främst sådana föremål som benämns yttre inventarier i 3 § 1 mom. e SFL. Avsikten är att beskattning skall ske av bilar, husvagnar, båtar och liknande dyrbarare förmögenhetsobjekt. Gränsen för skatteplikt sätts genom en beloppsregel. Undantag görs för veteranbilar o.d. genom en hänvisning till fordonskattelagens regler om fordon som är trettio år eller äldre.

I *andra stycket* anges vad som avses med begreppet huvuddelägaraktie. Definitionen har ändrats något i förhållande till lagrådsremissen. Skattefriheten gäller endast aktier i bolag i vilket aktier har inregistrerats första gången år 1992 eller senare liksom aktier i bolag i vilket aktier har marknadsnoterats efter utgången av år 1996. Vidare krävs ett kontinuerligt innehav. Här framgår också att skattebefrielsen kvarstår vid övergång av äganderätten inom den gynnade kretsen. Aktie som erhållits genom emission får den ursprungliga aktiens status. Skattebefrielsen kvarstår även vid övergång av äganderätten till huvuddelägararens barn och barnbarn, dock utan att aktien får samma status som en huvuddelägaraktie.

Tredje stycket innehåller definitionerna av begreppen huvuddelägare och närstående. Regleringen innebär bl.a. att en närstående som äger aktier i bolaget är huvuddelägare från sitt eget perspektiv.

Som närstående räknas enligt *fjärde stycket* de personer som anges i KL:s närståendedefinition för fåmansföretag. Bestämmelsen avser närstående till fastighetsägare i första stycket 3 och huvuddelägare i tredje stycket.

4 §

Första stycket i paragrafen innehåller den allmänna regeln om avdragsrätt för skulder. Återbetalningspliktiga studiemedel jämte påförda avgifter är avdragsgilla. En särskild bestämmelse om detta är överflödig.

Andra stycket reglerar de skulder som inte är avdragsgilla. I många fall är skulder inte avdragsgilla därför att de är hänförliga till tillgångar som är skattefria. Med "hänförlig" avses att skuldsättningen har sin grund i anskaffande eller förbättring av egendomen. Det krävs således inte att egendomen utgör säkerhet för skulden.

Punkt 1 innehåller en regel som delvis finns i punkt 1 av övergångsbestämmelserna till upphävandelagen. Skulder i annan näringsverksamhet än kapitalförvaltning skall inte beaktas vid förmögenhetsberäkningen. Avdragsrätt föreligger dock för skuld hänförlig till näringsfastighet som är skattepliktig.

Punkt 2 undantar skuldsättning vid anskaffande av skattefria aktier från avdragsrätt. Detta gäller således även skulder hänförliga till huvuddelägarers aktier. Också aktieägartillskott anses utgöra anskaffande av aktie även om det endast medför ett ökat värde på aktien.

Punkt 3 reglerar den begränsning i avdragsrätten som införs för skuldsättning i samband med anskaffande av onoterade aktier och andra delägarätter. Rätt till avdrag för sådan skuld föreligger inte till den del värdet av aktierna inte tas upp beroende på att tillgångarna i verksamheten inte beaktas vid värderingen. Se även under punkt 2.

Punkt 4 innebär att avdragsrätten för förpliktelser på grund av marknadsnoterade optionsavtal, terminsavtal o.d. är begränsad, se avsnitt 5.6.

Punkt 5 innehåller en allmän regel som innebär att en förpliktelse måste vara av ett sådant slag att den kan utgöra en skattepliktig rättighet hos en annan person för att avdragsrätt skall föreligga. Därmed avses att rättigheten i princip är av skattepliktig art men inte att beskattning faktiskt sker av rättighetens värde. Den omständigheten att rättigheten är skattefri för att den ingår i näringsverksamhet medför inte att den anses vara av sådant slag att den är undantagen från skatteplikt. Avdragsrätt föreligger således för den motsvarande förpliktelsen i sådant fall. Denna punkt förhindrar avdragsrätt för t.ex. förpliktelser på grund av onoterade optionsavtal och underhållsskyldighet.

Punkt 6 undantar skuldsättning vid anskaffande av lösöre av skattefritt slag från avdragsrätt. Punktens utformning innebär att beloppsgränsen för skatteplikt avseende yttre lösöre inte påverkar avdragsrätten.

Punkt 7 avser rätten till avdrag för begränsat skattskyldiga subjekt som enligt 7 § endast beskattas för viss egendom här i landet. Begränsat skattskyldiga är i SFL endast berättigade att dra av de skulder som den skattpliktiga egendomen utgör säkerhet för ("häftar vid"). Regeln innebär att avdragsrätten ändras så att avdrag medges för skulder som är "hänförliga" till den skattepliktiga egendomen.

Punkt 8 motsvarar i huvudsak 22 § SFL med språkliga ändringar. Se även under punkt 7.

Punkt 9 motsvarar med redaktionella ändringar i huvudsak 5 § femte stycket SFL. Innebörden av bestämmelsen är att skatter som regleras i uppbördslagen endast är avdragsgilla som skuld sedan de debiterats. Arvs- och gåvoskatt är exempel på skatter som inte regleras i uppbördslagen. Arvsskatt är således avdragsgill med hela sitt belopp även om beloppet måste uppskattas vid beskattningsårets utgång. Detsamma gäller gåvoskatt vid fullbordad gåva eller gåvoutfästelse som medför skatteplikt. Stämpelskatt regleras inte heller i uppbördslagen men skattskyldighet inträder först när lagfart beviljas.

Paragrafen innehåller en regel som innebär att endast fordringar och skulder som uppfyller vissa förutsättningar påverkar förmögenhetsberäkningen. De krav som ställs är att de skall vara bindande, ovillkorliga och kunna bestämmas till belopp. Bestämmelser som reglerar denna fråga finns i punkt 3 andra stycket av anvisningarna till 3 och 4 §§ samt i 5 § SFL.

Utgångspunkten är således att avdrag medges för vad som enligt allmänna civilrättsliga grundsatser utgör skuld. För avdragsrätt krävs ett rättsligt bindande betalningsansvar eller motsvarande. Förpliktelsen måste kunna bestämmas beloppsmässigt. Detsamma gäller men med ett omvänt resonemang för frågan om en fordran skall tas upp som tillgång.

En borgensförbindelse är inte avdragsgill som skuld om inte betalningsansvar utkrävts av borgensmannen.

En fordran som är skattepliktig för innehavaren skall således i princip utgöra en avdragsgill skuld för den betalningsskyldige.

Beträffande förpliktelser enligt marknadsnoterade optionsavtal o.d. finns en särskild regel som medger avdrag trots att slutresultatet av transaktionen är okänt. Detta är en konsekvens av skattskyldigheten för motsvarande rättighet.

6 §

Första stycket motsvarar i huvudsak 6 § 1 mom. a och b samt 17 § SFL. För de subjekt som räknas upp i paragrafen gäller som huvudregel att alla skattepliktiga tillgångar inom och utom Sverige beskattas. Bosättningsbegreppet är detsamma som i KL och SIL genom hänvisningen till dessa lagar i 1 §. I andra stycket likställs stadigvarande vistelse i Sverige med bosättning här.

Svenska aktiebolag och handelsbolag är inte skattskyldiga för förmögenhet eftersom denna beskattas hos delägarna. Detta gäller i stor utsträckning även ekonomiska föreningar (jfr. under 3 § första stycket 6).

Ideella föreningar, samfund och stiftelser beskattas själva för sin förmögenhet. Är de skattebefriade enligt SIL är de dock inte skattskyldiga för förmögenhet. Detta framgår av tredje stycket.

Andra stycket innehåller motsvarigheten till 68 § KL. Andra meningen tar sikte på de fall då en utländsk medborgare bosätter sig i Sverige för en kortare anställning o.d. med avsikt att därefter åter flytta utomlands. Varje vistelse i Sverige som understiger tre år är således inte tillfällig. Avsikten skall framgå från början exempelvis genom att permanent bostad finns tillgänglig i utlandet vid återkomsten. Den föreslagna bestämmelsen underlättar arbetsutbyte med utlandet och utländska investeringar i Sverige samt medför att det inte krävs särreglering i dubbelbeskattningsavtalen på denna punkt.

Tredje stycket motsvarar delvis 6 § 1 mom. femte stycket SFL.

Paragrafen reglerar skattskyldigheten för fysiska personer som inte är bosatta i Sverige eller stadigvarande vistas här (jfr. 6 § andra stycket). Bestämmelserna har förenklats och skattskyldigheten har anpassats till de dubbelbeskattningsavtal som träffats med andra länder. Förmögenhetsskatt betalas endast för fastighet och bostadsrätt belägen i Sverige efter avdrag för skulder som är hänförliga till fastigheten respektive bostadsrätten (jfr. 4 § andra stycket 7). Av 8 § framgår att vissa rättighetshavare anses som ägare av fastighet.

Utländska juridiska personer skall inte längre vara skattskyldiga. Den som är begränsat skattskyldig beskattas inte för andel i svensk ekonomisk förening eller svenskt handelsbolag.

8 §

Denna paragraf har sin motsvarighet i 7 § SFL och innehåller den reglering som medför att vissa nyttjanderätts- och avkastningshavare behandlas som ägare av egendomen i stället för den person som egentligen äger den.

Punkt 1 hänvisas till ägarbegreppet i 1 kap. 5 § fastighetstaxeringslagen (1979:1152). Som ägare anses således bl.a. den som innehar fastighet med fideikommissrätt, åborätt, tomträtt och vattenfallsrätt.

Punkt 2 motsvarar 7 § punkt a SFL men avser endast lös egendom eftersom fast egendom regleras i föregående punkt.

Punkterna 3 och 4 motsvarar i huvudsak 7 § punkterna c, d och e SFL. En viss utvidgning har skett av tillämpningsområdet. Detta gäller särskilt tillgångar som innehas av familjestiftelse. Således skall regleringen avse även avkastningsrätt under kortare tid än livstid och även andra tillgångsmassor än sådana som innehas av det som normalt benämns familjestiftelse, jfr. tredje stycket. Därigenom kommer avkastningshavare till egendom som innehas av truster och liknande företeelser, som kan vara juridiska personer men inte alltid är det, att anses som ägare till egendomen. Även för det fall att kvarlåtenskap, som avses i 7 § c SFL, tillhör juridisk person blir regleringen om familjestiftelse normalt tillämplig. I vissa undantagsfall kan bestämmelsen i punkt 5 bli tillämplig, se nedan.

Punkterna 5 och 6 motsvarar 7 § f och sista stycket i 7 § SFL. Punkt 5 har utformats med tanke på skatteflyktsbetonade uppdelningar i fall som inte omfattas av övriga punkter. Bestämmelsen finns således kvar trots det komplicerande kravet på skälighetsbedömning. I anvisningarna till 7 § SFL nämns som exempel på tillämpningsområdet fall då det är sannolikt att förmögenheten och rätten till avkastningen i framtiden kommer att återförenas hos den som har rätt till avkastningen eller denne närstående person. Detta avses gälla även i fortsättningen.

Andra stycket är delvis en motsvarighet till 3 § 2 mom. d SFL och förhindrar att dubbelbeskattning sker. Av regleringen i denna paragraf

följer att rättighetshavarna inte skall beskattas för sina respektive rättigheter eftersom de blir skattskyldiga som ägare av de tillgångar som rättigheterna avser.

Tredje stycket innefattar en definition av begreppet familjestiftelse, se kommentaren ovan till punkterna 3 och 4 i första stycket.

9 §

Paragrafen innehåller huvudregeln för värdering av tillgångar. All egendom skall i princip tas upp till marknadsvärdet vid beskattningsårets utgång. Marknadsvärdet utgörs av det värde som noteras eller annars generellt gäller vid den allmänna omsättningen av tillgångar av det aktuella slaget. Bestämmelserna i 10–17 §§ är mer utförliga föreskrifter angående värdering av vissa tillgångar. I några fall innebär de direkta avsteg från huvudprincipen i denna paragraf.

10 §

Första stycket reglerar värderingen av fastighet i Sverige och motsvarar delar av första stycket i 4 § SFL. Med fastighet i denna paragraf avses detsamma som vid inkomstbeskattningen genom hänvisningen till KL i 1 §. Det innebär att regler som avser fastighet även gäller byggnad på ofri grund. I detta stycke finns även regleringen av fastighet som innehas med tomträtt. Bestämmelsen innebär att värderingen enligt praxis lagfästs. De aktuella rättighetshavarna anses som ägare enligt 8 §. I princip skulle därmed hela taxeringsvärdet på fastigheten tas upp till beskattning, dvs. även den del som avser mark. För tomträtten betalas dock avgäld. För att beakta detta vid värderingen och av förenklings skull tas endast den del av taxeringsvärdet som avser byggnad upp. En undantagsregel behövs för det fall att särskilda bestämmelser vid fastighetstaxeringen gäller för fastigheten.

Vad gäller rätten att frångå taxeringsvärdet året före taxeringsåret sker en utvidgning av reglerna i SFL. Bestämmelsen anknyter till de fall där enligt reglerna i 16 kap. fastighetstaxeringslagen (1979:1152) särskild fastighetstaxering skall ske. En förutsättning för att bestämmelsen skall tillämpas är att omständigheterna som medfört förändrat värde inträffat före taxeringsåret.

Andra stycket reglerar värderingen av fastighet i utlandet.

11 §

Lagrummet motsvarar i stort 4 § tolfte stycket SFL. Se vidare avsnitt 5.8.

12 §

Paragrafen behandlar marknadsnoterade aktier, optioner och andra marknadsnoterade tillgångar. Ett instrument är marknadsnoterat om det är föremål för notering på inländsk eller utländsk börs eller annan kontinuerlig notering av marknadsmässig omsättning, som är allmänt tillgänglig (jfr. 27 § 2 mom. andra stycket SIL). Med det vid beskattningsårets utgång senast noterade värdet avses den senaste betalkursen för året.

Vissa obligationer och fondandelar noteras utan att hänsyn tas till den upplupna avkastningen på värdepapperet. För att få en korrekt värdering av dessa värdepapper anges i sista meningen att tillägg skall göras för den upplupna avkastningen.

13 §

Motsvarigheten till paragrafen finns i punkt 5 tredje stycket av anvisningarna till 3 och 4 §§ SFL. I fortsättningen och till skillnad från lagrådsremissens förslag gäller regeln dock förhållandet mellan aktier som är inregistrerade vid börs och övriga aktier.

14 §

I paragrafen anges att vid värderingen av aktier och liknande tillgångar som inte är marknadsnoterade samt andelar i handelsbolag, ekonomiska föreningar och europeiska ekonomiska intressegrupperingar skall tillgångar och skulder i verksamheten beaktas i samma omfattning som om delägarna ägt dem direkt. Motsvarigheten till bestämmelsen finns i punkt 1 av övergångsbestämmelserna till upphävandelagen. Tillgångar och skulder i rörelse och jordbruk medräknas alltså inte vid värderingen. Detsamma gäller numera som regel också för tillgångar och skulder i fastighetsförvaltning. Avgränsningen av vilka tillgångar och skulder som ingår i skattefri näringsverksamhet görs dock utifrån den juridiska personens synvinkel. En tillgång som vid direkt innehav skulle utgöra privatbostad anses dock inte ingå i näringsverksamheten.

Om kapitalförvaltning bedrivs skall aktier och andelar värderas genom att de olika tillgångarna i verksamheten beaktas enligt övriga paragrafer. Detsamma gäller deläggande i andelshus o.d. Beaktandet sker genom tillämpning av reglerna för skatteplikt och värdering av dessa tillgångar. Samma princip gäller för skulderna. För huvuddelägare som indirekt innehar skattefria aktier genom ett aktiebolag innebär det att vid värdering av hans aktier i bolaget bortses från dessa skattefria aktier och därtill hänförliga skulder.

Andra stycket innehåller regeln om att negativt värde av andel i handelsbolag får beaktas i vissa fall, se avsnitt 5.6.

15 §

Innehållet i paragrafen är delvis hämtat från punkt 6 andra stycket av anvisningarna till 3 och 4 §§ SFL. Även utländska försäkringar omfattas av de nya reglerna. I framtiden skall dock utöver det tekniska återköpsvärdet, vilket motsvarar det värde försäkringsgivaren minst är skyldig att betala till försäkringstagaren, hänsyn även tas till upplupen återbäring o.d. vid värderingen. Se även avsnitt 5.9 och prop. 1995/96:231 Fortsatt reformering av beskattningen av utländska kapitalförsäkringar (s. 52).

16 §

Bestämmelserna i paragrafen avser värdering av rätt till olika framtida utbetalningar. Motsvarande bestämmelser finns i 4 § sjunde–tonde styckena SFL. Värderingen kan underlättas genom att de till SFL fogade tabellerna ersätts med rekommendationer från RSV. Till skillnad från SFL är förmån som utgår först vid en senare tidpunkt också skattepliktig tillgång och skall värderas med ledning av denna paragraf.

17 §

I paragrafen anges vad som gäller vid värderingen av fordringar som inte omsätts marknadsmässigt. Räntelösa fordringar och fordringar med ränta som avviker betydligt nedåt från marknadsräntan skall tas upp till sitt nuvärde genom att det nominella beloppet räknas om med hänsyn till de i lagrummet uppräknade faktorerna. Även vid värdering enligt denna paragraf kan rekommendationer från RSV underlätta (jfr. under 16 §). Reglerna har hämtats från 4 § fjärde och femte styckena SFL.

18 §

Skulder värderas på motsvarande sätt som fordringar och rätt till framtida utbetalningar. Vissa undantag gäller dock. Således skall lån till fast ränta inte nuvärdesberäknas under vissa förutsättningar. Nuvärdesberäkning sker inte heller av studieskulder och andra lån från staten om räntesatsen regleras i lag eller annan författning.

I *andra stycket* finns en särskild regel för värdering av förpliktelse på grund av optionsavtal, terminsavtal o.d. Sådan förpliktelse skall tas upp till belopp som är detsamma som det senast noterade värdet på optionen eller terminen vid årets utgång.

19 §

Reglerna i SFL angående beräkning av skatten är svåröverskådliga eftersom skattepliktig och beskattningsbar förmögenhet är samma sak.

Detta föreslås ändrat genom att den beskattningsbara förmögenheten Prop. 1996/97:117
uppkommer först efter att hänsyn tagits till fribeloppet.

Tredje stycket innehåller bestämmelser om fribeloppens storlek.

20 §

Prop. 1996/97:117

Paragrafen innehåller bestämmelser om skattesatserna.

21 §

Bestämmelsen reglerar sambeskattning av såväl makar o.d. som föräldrar och barn. Innebörden av begreppen hemmavarande barn, makar m.m. regleras i 65 § KL till vilken paragraf en hänvisning görs. Begreppet underårig är hämtat från 9 kap. 1 § föräldrabalken. Någon ändring mot reglerna i SFL har inte skett utom vad gäller möjligheterna att avräkna underskott inom sambeskattningsgruppen. I fortsättningen skall ett negativt förmögenhetsnetto hos någon inom gruppen kvittas mot de andras överskott. Det innebär att kvittning även får ske mellan syskon.

22 §

Reglerna om dubbelbeskattning i 20 § SFL har tidigare tagits bort genom punkt 7 av övergångsbestämmelserna till upphävandelagen eftersom reglerna ansetts onödiga och föråldrade. I paragrafen finns reglerna i 23 § SFL med språkliga ändringar.

Övergångsbestämmelser

Punkt 1

Lagen träder i kraft den 1 juli 1997 och tillämpas första gången vid 1998 års taxering. Den tillämpas också vid preliminärskatteberäkning som sker efter ikraftträdandet. SFL är redan upphävd genom upphävandelagen och upphör att gälla efter 1997 års taxering.

Punkt 2

Övergångsbestämmelsen gäller svenska livförsäkringar som tagits före den 13 september 1986 och innebär att dessa försäkringar som regel inte är skattepliktiga.

Punkt 3

Övergångsbestämmelsen tillämpas på utländsk livförsäkring om avtalet har ingåtts före den 1 juli 1995 och innebär att den införda skatteplikten i princip inte gäller sådan försäkring.

För att inte personer, som i dag är förpliktade att exempelvis tillhandahålla fastighet som undantagsförmån, skall förlora sin avdragsrätt bör äldre bestämmelser tillämpas för redan ingångna avtal. Det gäller även när äldre förpliktelse uppkommit till följd av exempelvis testamente, gåva eller, för juridisk person, stadgar eller motsvarande.

8.2 Förslaget till lag om begränsning av skatt

1–6 §§

Bestämmelserna motsvarar i stort de som finns i 1970 års lag samt i upphävandelagen till den lagen. Den huvudsakliga skillnaden är att sambeskattningen vid förmögenhetsinnehav även påverkar spärr- och skattebeloppen. För personer som skall sambeskattas vid förmögenhetsbeskattningen skall jämförelsen ske mellan deras sammanlagda inkomster och skatter. Nedsättningen fördelas utifrån familjemedlemmarnas förmögenhetsinnehav. Vidare har följdändringar gjorts på grund av att sjömansskatten avskaffas. I övrigt är det främst fråga om språkliga och redaktionella ändringar. Lagen träder i kraft den 1 juli 1997 och tillämpas första gången vid 1998 års taxering. Den äldre lagen är redan upphävd och tillämpas sista gången vid 1997 års taxering.

8.3 Förslaget till lag om ändring i lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt

26 §

Ändringen i paragrafen är en följdändring med anledning av den nya förmögenhetsskattelagen.

8.4 Förslaget till lag om ändring i lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt

24 § 5 mom.

Ändringarna i momentet är följdändringar med anledning av den nya förmögenhetsskattelagen. De aktuella tabellerna finns efter ändringen endast i lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt.

8.5 Förslaget till lag om ändring i uppbördslagen Prop. 1996/97:117
(1953:272)

2 § 1 mom.

Ändringen i paragrafen är en följdändring med anledning av den nya förmögenhetsskattelagen.

8.6 Förslaget till lag om ändring i taxeringslagen
(1990:324)

1 kap.

1 §

Ändringen i paragrafen är en följdändring med anledning av den nya förmögenhetsskattelagen.

3 §

Begreppet sambeskattnng skall ha samma betydelse i taxeringslagen (1990:324) som i den nya förmögenhetsskattelagstiftningen.

4 kap.

16 §

Ändringen är en följd av de redaktionella ändringar som gjorts vid utformningen av sambeskattningen i den nya förmögenhetsskattelagen.

5 kap.

1 §

Ändringen i paragrafen en följdändring med anledning av de redaktionella ändringar som gjorts vid utformningen av sambeskattningsreglerna i den nya förmögenhetsskattelagen.

12 §

Ändringen i paragrafen är en följdändring med anledning av den nya förmögenhetsskattelagen och en komplettering till den i 7 kap. 4 § intagna delegationsrätten.

Prop. 1996/97:117

8.7 Förslaget till lag om ändring i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter

Prop. 1996/97:117

2 kap.

8 §

Ändringarna i paragrafen är följdändringar med anledning av den nya förmögenhetsskattelagen.

10 §

Ändringen i *första stycket punkt 4* är en följdändring med anledning av den nya förmögenhetsskattelagen.

Ändringarna i *tredje stycket* är följdändringar med anledning av de redaktionella ändringar som gjorts vid utformningen av sambeskattningsreglerna i den nya förmögenhetsskattelagen.

11 §

Ändringen i *andra stycket punkt 2* är en följdändring med anledning av de redaktionella ändringar som gjorts vid utformningen av sambeskattningsreglerna i den nya förmögenhetsskattelagen.

Den nya *punkt 6* i *andra stycket* innebär att även underlaget för att bestämma förmögenhetsskatt skall i den omfattning som är möjlig förtryckas i den förenklade självdeklarationen.

3 kap.

15 §

Ändringen i paragrafen är en följdändring med anledning av den nya förmögenhetsskattelagen.

22 §

I *första stycket* införs en ny *punkt 8* som innebär att kontrolluppgift skall lämnas för tillgångar som förvaras i depå. *Andra stycket* har delats och fått en annan utformning av redaktionella skäl. I *punkt 2* har skyldigheten att lämna kontrolluppgifter utvidgats till att omfatta samtliga fordringar som är skattepliktiga med undantag för äldre premieobligationer.

Det nya *fjärde stycket* anger vad kontrolluppgiften skall innehålla vad gäller de marknadsnoterade fordringarna. Med uttrycket det "senast noterade värdet" avses den senast noterade betalkursen.

25 a §

Ändringarna i paragrafen innebär att kontrolluppgift skall lämnas även om skuld. Till de kontrolluppgiftsskyldiga har i *punkt 5* fogats Centrala studiestödsnämnden.

27 §

Den nya *punkten 5 i första stycket* och ändringen i *andra stycket* innebär en utvidgning av skyldigheten att lämna kontrolluppgift till att omfatta sådana terminer, optioner o.d. som är skattepliktiga tillgångar. Uppgift skall även lämnas för dödsbo.

I *tredje stycket* slopas den bestämmelse som innebär att kontrolluppgiften endast skall avse utdelat belopp till den del det är skattepliktigt.

Det nya *sista stycket* innebär att kontrolluppgift även skall lämnas avseende förpliktelse på grund av optionsavtal, terminsavtal o.d.

48 §

Ändringen i paragrafen är en följdändring med anledning av de nya förmögenhetsskattebestämmelserna.

53 §

Tillägget i *första stycket* innebär att företagets skyldighet att till sina delägare lämna de uppgifter som dessa behöver för att beräkna skattepliktig inkomst gäller samtliga företag som avses i 3 § 1 a mom. SIL. Genom hänvisningen till 3 § 1 g mom. SIL gäller den även motsvarande utländska företag och ekonomiska föreningar.

8.8 Förslaget till lag om ändring i lagen (1996:1334) om ändring i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter

2 kap.

4 §

Ändringen i *punkt 5* och i *andra stycket* är följdändringar med anledning av den nya förmögenhetsskattelagen. Prop. 1996/97:117

Sammanslagningen av tredje och fjärde styckena och ändringarna där är följdändringar med anledning av de redaktionella ändringar som gjorts vid utformningen av sambeskattningsreglerna i den nya förmögenhetsskattelagen.

8.9 Förslaget till lag om ändring i lagen (1993:737) om bostadsbidrag

5 §

Ändringen i paragrafen är en följdändring med anledning av den nya begreppsanvändningen inom förmögenhetsbeskattningen. Någon ändring i sak är således inte avsedd. Bestämmelsen innebär bl.a. att ett negativt förmögenhetsnetto hos någon inom en familj kvittas mot de andras överskott.

Förteckning över remissinstanser – Ny förmögenhetsskattelagstiftning (Ds 1996:42)

Prop. 1996/97:117
Bilaga 1

Efter remiss har yttrande över promemorian inkommit från Hovrätten över Västra Sverige, Riksskatteverket, Finansinspektionen, Kammarrätten i Stockholm, Riksbanken, Riksgäldskontoret, Riksrevisionsverket, Aktiefrämjandet, Föreningen Auktoriserade revisorer FAR, Företagarnas Riksorganisation, Landsorganisationen i Sverige (LO), Lantbrukarnas Riksförbund, Pensionärernas Riksorganisation, Stockholms Fondbörs, Stockholms Optionsmarknad OM Fondkommission AB, Svenska Arbetsgivareföreningen (SAF), Svenska Bankföreningen, Svenska Fondhandlareföreningen, Svenska OTC-föreningen, Svenska Revisorsamfundet SRS, Sveriges Akademikers Centralorganisation, Sveriges Försäkringsförbund, Sveriges Advokatsamfund, Sveriges Aktiesparares Riksförbund, Sveriges Bokförings- och Revisionsbyråers Förbund, Sveriges Fastighetsägareförbund, Sveriges Industriförbund, Sveriges Jordägareförbund, Sveriges Pensionärsförbund och Tjänstemännens centralorganisation.

Förteckning över remissinstanser - Vissa kontrolluppgiftsfrågor

Efter remiss har yttrande över promemorian inkommit från Riksskatteverket, Finansinspektionen, Aktiefrämjandet, Stockholms Fondbörs, Stockholms Optionsmarknad OM Fondkommission AB, Svenska Bankföreningen, Svenska Fondhandlareföreningen, Sveriges Aktiesparares Riksförbund, Sveriges Industriförbund, Värdepapperscentralen VPC AB, Företagarnas Riksorganisation och Riksgäldskontoret.

1 Förslag till lag om statlig förmögenhetsskatt

Härigenom föreskrivs följande.

Inledande bestämmelser

1 § Förmögenhetsskatt skall betalas till staten enligt bestämmelserna i denna lag.

Bestämmelser om skattemyndigheter och förfarandet vid taxering till statlig förmögenhetsskatt finns i taxeringslagen (1990:324).

Begrepp som används i denna lag har samma betydelse som i kommunalskattelagen (1928:370) och lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt samt omfattar också motsvarande utländska företeelser om inte annat anges eller framgår av sammanhanget.

Skattepliktig förmögenhet

2 § Den skattepliktiga förmögenheten utgörs av värdet av den skattskyldiges tillgångar efter avdrag för dennes skulder.

Den skattepliktiga förmögenheten bestäms med hänsyn till förhållandena vid utgången av beskattningsåret. Med beskattningsår avses kalenderåret före taxeringsåret.

3 § Vid beräkning av den skattepliktiga förmögenheten skall som tillgång tas upp

1. privatbostadsfastighet och privatbostad som avses i 5 § kommunalskattelagen (1928:370),

2. småhus med tillhörande tomtmark på lantbruksenhet som på ägarens begäran räknas som näringsfastighet enligt 5 § sjunde stycket kommunalskattelagen,

3. den del av en näringsfastighet som inrymmer en bostadslägenhet som används eller är avsedd att användas av fastighetsägaren för eget eller närståendes boende,

4. tillgång i annan näringsverksamhet än sådan som avses i 21 § kommunalskattelagen,

5. aktie i ett aktieslag som är inregistrerat vid börs i det land där aktiebolaget är hemmahörande med undantag för huvuddelägares aktie,

6. aktie i ett aktieslag som inte är marknadsnoterat i det land där aktiebolaget är hemmahörande med undantag för huvuddelägares aktie,

7. annan inte marknadsnoterad delägar rätt som avses i 27 § 1 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt än aktie samt andel i handels-

bolag och europeisk ekonomisk intressegruppering med undantag för andel i juridisk person till den del den juridiska personen är skattskyldig,

8. annan marknadsnoterad tillgång som avses i 27 § 1 mom. lagen om statlig inkomstskatt än aktie samt marknadsnoterad tillgång som avses i 29 § 1 mom., 30 § 1 mom. och 31 § samma lag,

9. livförsäkring med undantag för

a) pensionsförsäkring som avses i punkt 1 av anvisningarna till 31 § kommunalskattelagen samt

b) livförsäkring som enbart avser olycks- eller sjukdomsfall eller dödsfall senast vid 70 års ålder och som inte är återköpsbar,

10. rätt till livränta eller därmed jämförlig utbetalning med undantag för rätt till

a) utbetalning på grund av försäkring,

b) utbetalning på grund av tidigare anställning samt

c) underhållsbidrag,

11. kontobehållning samt fordran i pengar och liknande betalningsmedel med undantag för behållning på pensionssparkonto enligt 1 kap. 2 § lagen (1993:931) om individuellt pensionssparande,

12. pengar och liknande betalningsmedel till den del de sammanlagt överstiger 25 000 kronor,

13. lösöre med undantag för

a) inre lösöre för personligt bruk,

b) yttre lösöre för personligt bruk till den del det enskilda föremålets värde understiger 10 000 kronor,

c) fordon som avses i 9 § första stycket fordonsskattelagen (1988:327) samt

d) lösöre som är deponerat på museum eller liknande inrättning.

Med huvuddelägaras aktie avses aktie i ett aktiebolag i vilket aktier har inregistrerats vid börs första gången efter utgången av år 1991 i det land där aktiebolaget är hemmahörande och aktie som har förvärvats med stöd av sådan aktie, under förutsättning att aktien har innehafts direkt eller indirekt av huvuddelägare sedan inregistreringen respektive nämnda förvärv. Övergår äganderätten till sådan aktie till huvuddelägaras barn eller barnbarn undantas aktien från skatteplikt även för dessa förvärvare.

Med huvuddelägare avses sådan aktieägare som, ensam eller tillsammans med närstående, vid tidpunkten för inregistrering som avses i andra stycket innehade aktier direkt eller indirekt motsvarande minst 25 procent av röstvärdet för aktierna i bolaget. Som huvuddelägare anses även dödsboet efter sådan aktieägare.

Som närstående räknas sådana personer som anges i punkt 14 sista stycket av anvisningarna till 32 § kommunalskattelagen.

4 § Vid beräkning av den skattepliktiga förmögenheten skall alla skulder dras av från värdet av tillgångarna.

Som avdragsgill skuld räknas dock inte

1. skuld i sådan näringsverksamhet som avses i 21 § kommunal-skattelagen (1928:370) med undantag för skuld hänförlig till tillgång som anges i 3 § första stycket 2 och 3,

2. skuld hänförlig till aktie som är undantagen från skatteplikt,

3. skuld hänförlig till delägarrätt som är skattepliktig enligt 3 § första stycket 6 eller 7 till den del tillgångar och skulder i den juridiska personen inte beaktas vid värdering enligt 14 §,

4. förpliktelse på grund av marknadsnoterad option eller termin och därmed jämförlig förpliktelse till den del det sammanlagda beloppet avseende sådana förpliktelser överstiger det sammanlagda värdet på rättigheter på grund av sådana avtal,

5. förpliktelse vars motsvarande rättighet hos annan är av sådant slag att den är undantagen från skatteplikt,

6. skuld hänförlig till lösöre som är undantaget från skatteplikt,

7. annan skuld hos begränsat skattskyldig enligt 7 § än sådan som är hänförlig till tillgång som anges i den paragrafen,

8. skuld hänförlig till tillgång som är undantagen från beskattning till följd av dubbelbeskattningsavtal,

9. skatt enligt 1 § uppbördslagen (1953:272) som ännu inte debiterats.

5 § Fordran är skattepliktig och skuld är avdragsgill endast om det är fråga om rättighet respektive förpliktelse som kan bestämmas till belopp och vars uppkomst inte är beroende av villkor. Avdrag medges dock för förpliktelse som avses i 4 § andra stycket 4 i den omfattning som anges i den bestämmelsen.

Skattskyldighet

6 § Förmögenhetsskatt för skattepliktig förmögenhet skall betalas av

1. fysisk person som är bosatt i Sverige vid beskattningsårets utgång,

2. dödsbo efter den som vid sin död var bosatt i Sverige,

3. fysisk person som enligt 69 § kommunal-skattelagen (1928:370) behandlas som en i Sverige bosatt person,

4. svensk förening eller svenskt samfund utom till den del en medlem genom sin andel har del i dess förmögenhet,

5. svensk stiftelse.

Som bosatt i Sverige anses i denna lag även fysisk person som stadigvarande vistas här. Fysisk person som inte är svensk medborgare och som vistas i Sverige under en begränsad tid av högst tre år anses inte bosatt i Sverige.

Juridisk person som avses i 7 § 3–6 eller 10 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt är inte skattskyldig.

7 § Fysisk person som inte är bosatt i Sverige vid beskattningsårets utgång skall betala förmögenhetsskatt för skattepliktig förmögenhet avseende i Sverige belägen tillgång som anges i 3 § första stycket 1 och 2.

8 § I fråga om skyldighet att betala skatt anses som ägare

Prop. 1996/97:117

1. den som enligt 1 kap. 5 § fastighetstaxeringslagen (1979:1152) skall anses som ägare av fastighet,

Bilaga 2

2. den som innehar lös egendom med fideikommissrätt,

3. den som under sin livstid har rätt till avkastning av tillgång som tillhör annan fysisk person,

4. den som har rätt till avkastning av tillgång som tillhör familjestiftelse,

5. den som i övrigt har rätt till avkastning av annans tillgång och som skäligen bör betraktas som tillgångens ägare,

6. sådan förmånstagare som har förfoganderätt till livförsäkring.

Skattskyldighet föreligger inte för ägaren av en tillgång till vilken någon annan anses som ägare enligt denna paragraf.

Med familjestiftelse avses i denna lag stiftelse, annat liknande subjekt eller annan tillgångsmassa som enligt stiftelseförordnandet eller motsvarande bestämmelser har till huvudsakligt ändamål att tillgodose viss släkts, vissa släkters eller bestämda fysiska personers ekonomiska intressen.

Värdering

Tillgångar

9 § Tillgång tas upp till marknadsvärdet om inte annat följer av 10–17 §§.

10 § Fastighet i Sverige tas upp till taxeringsvärdet. Om fastigheten innehas med tomträtt tas den upp till den del av taxeringsvärdet som avser byggnad. Innefattar detta värde både värdet av byggnaden och tillhörande tomt enligt 7 kap. 13 § fastighetstaxeringslagen (1979:1152), avräknas den del av värdet som avser tomt. Om taxeringsvärde saknas vid beskattningsårets utgång anses fastigheten inte ha något värde. Har en fastighets basvärde sänkts för taxeringsåret vid särskild fastighets-taxering enligt 16 kap. 2–5 §§ fastighetstaxeringslagen, tas fastigheten upp till det taxeringsvärde som fastställts för taxeringsåret.

Fastighet utomlands tas upp till 75 procent av marknadsvärdet.

11 § Privatbostad som innehas av medlem i en bostadsrättsförening eller i en bostadsförening eller av delägare i ett bostadsaktiebolag tas upp till ett värde som motsvarar medlemmens eller delägarens andel i föreningens eller bolagets behållna förmögenhet. Denna förmögenhet bestäms med utgångspunkt i ett värde på föreningens eller bolagets fastighet beräknat enligt 10 § och med hänsyn till föreningens eller bolagets övriga tillgångar och skulder enligt bokslutet för det räkenskapsår som avslutats närmast före den 1 juli under beskattningsåret.

12 § Marknadsnoterad tillgång som avses i 27 § 1 mom., 29 § 1 mom., 30 § 1 mom. och 31 § lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt tas upp till det vid beskattningsårets utgång senast noterade värdet. Om det noterade värdet inte omfattar upplupen avkastning skall värdet ökas med sådan avkastning.

13 § Om det i ett aktiebolag finns skilda aktieslag av vilka ett eller flera är marknadsnoterade, tas aktie i bolaget som inte är noterad upp till samma värde som de noterade aktierna. Är flera aktieslag noterade, tas aktie som inte är noterad upp till samma värde som de noterade aktier som har den lägsta kursen.

14 § Vid värdering av aktie och annan delägar rätt som avses i 27 § 1 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt och som inte är marknadsnoterad samt andel i handelsbolag och europeisk ekonomisk intressegruppering beaktas tillgångar och skulder i den juridiska personen i den omfattning som skulle ha gällt enligt 2–5 §§ om de innehafts direkt av delägaren.

Har en andel i ett handelsbolag eller i en europeisk ekonomisk intressegruppering ett negativt värde, får detta beaktas av delägare eller medlem som inte har förbehållit sig ett begränsat ansvar för bolagets eller grupperingens förbindelser.

15 § Livförsäkring tas upp till sitt på försäkringstekniska grunder beräknade återköpsvärde med tillägg för beräknad upplupen andel i livförsäkringsrörelsens överskott.

16 § Rätt till sådan utbetalning som är skattepliktig enligt 3 § första stycket 10 tas upp till sitt nuvärde. Detta beräknas med hänsyn till marknadsräntan, det värde som förmånen motsvarar för ett helt år och den bestämda eller beräknade tiden under vilken förmånen ges ut.

17 § Fordran som inte är marknadsnoterad och som löper med ränta tas upp till sitt nominella belopp med tillägg för förfallen ränta. Om en sådan fordran löper med ränta som betydligt understiger marknadsräntan eller är räntelös, tas den upp till sitt nuvärde beräknat med hänsyn till marknadsräntan, avtalad ränta och löptid.

Osäker fordran tas upp till det belopp som kan förväntas bli betalt. Värdelös fordran tas inte upp.

Skulder

18 § Skuld tas upp till belopp som beräknas enligt de grunder som anges för värdering av tillgångar i 16 och 17 §§. Löper en skuld med ränta som betydligt understiger marknadsräntan och utgår räntan efter en fast räntesats, tas skulden dock upp till sitt nominella belopp med tillägg för förfallen ränta om räntesatsen var marknadsmässig när skulden uppkom.

Även i de fall då ränta utgår efter en räntesats som bestäms författningsenligt tas skuld upp till sitt nominella belopp med tillägg för förfallen ränta.

Förpliktelse på grund av option eller termin och därmed jämförlig förpliktelse tas upp till belopp som motsvarar det vid beskattningsårets utgång senast noterade värdet på optionen, terminen eller den därmed jämförliga tillgången.

Skatteberäkning

Beskattningsbar förmögenhet

19 § Skatten beräknas på den beskattningsbara förmögenheten.

Beskattningsbar förmögenhet är den del av den skattepliktiga förmögenheten som överstiger ett fribelopp. Den beskattningsbara förmögenheten avrundas nedåt till helt tusental kronor.

För fysisk person, dödsbo, familjestiftelse samt för fall som avses i 21 § uppgår fribeloppet till 900 000 kr. För annan juridisk person uppgår fribeloppet till 25 000 kr.

Skattesats

20 § För fysisk person, dödsbo och familjestiftelse är skattesatsen 1,5 procent. För annan juridisk person är skattesatsen 1,5 promille.

Sambeskattning

21 § Sambeskattning skall ske av makar som levt tillsammans under beskattningsåret samt av föräldrar och deras hemmavarande underåriga barn.

Den skattepliktiga förmögenheten beräknas för var och en för sig. Om ett barn inte skall lämna självdeklaration för beskattningsåret enligt 2 kap. 4 § lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter, räknas dock barnets tillgångar och skulder in i föräldrarnas skattepliktiga förmögenheter.

Den beskattningsbara förmögenheten beräknas gemensamt för de personer som skall sambeskattas. Om skulderna överstiger värdet av tillgångarna vid beräkning av en persons skattepliktiga förmögenhet avräknas underskottet vid beräkning av den beskattningsbara förmögenheten. Skatten beräknas och fördelas på dessa personer efter förhållandet mellan deras skattepliktiga förmögenheter.

Vid sambeskattning tillämpas bestämmelserna i 65 § kommunal-skattelagen (1928:370) och punkt 2 av anvisningarna till den paragrafen. Fosterbarn anses dock inte som hemmavarande barn.

Dubbelbeskattning

Prop. 1996/97:117
Bilaga 2

22 § Om skattskyldig blivit beskattad för samma förmögenhet såväl i Sverige som i utländsk stat, kan regeringen på ansökan av den skattskyldige efterskänka skatten. För sådant beslut krävs ömmande omständigheter eller i övrigt synnerliga skäl.

1. Denna lag träder i kraft den 1 juli 1997 och tillämpas vid beräkning av preliminär skatt för tid efter ikraftträdandet och i övrigt första gången vid 1998 års taxering med de undantag som anges i punkterna 2–4.

2. För livförsäkring som tagits i överensstämmelse med ansökan som kommit in till försäkringsgivarens huvudkontor före den 13 september 1986 skall övergångsbestämmelserna till lagen (1986:1227) om ändring i lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt alltjämt tillämpas.

3. För försäkringsavtal som ingåtts före den 1 juli 1995 skall övergångsbestämmelserna till lagen (1995:1541) om ändring i lagen (1991:1850) om upphävande av lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt alltjämt tillämpas.

4. Har ett rättsförhållande uppkommit före utgången av år 1996 tillämpas äldre bestämmelser i fråga om förpliktelse vars motsvarande rättighet hos annan avser sådan nyttjanderätt eller avkastningsrätt till fastighet som inte är skattepliktig.

2 Förslag till lag om begränsning av skatt

Prop. 1996/97:117
Bilaga 2

Härigenom föreskrivs följande.

1 § Vid debitering av slutlig och tillkommande skatt skall statlig inkomstskatt och förmögenhetsskatt begränsas enligt bestämmelserna i denna lag.

Begrepp som används i denna lag har samma betydelse som i kommunalskattelagen (1928:370), lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt och lagen (1997:000) om statlig förmögenhetsskatt om inte annat anges eller framgår av sammanhanget.

2 § Begränsning av skatt skall ske endast för fysisk person som är bosatt i Sverige under någon del av beskattningsåret eller för dödsbo efter den som vid sin död var bosatt i Sverige.

3 § Vid prövning av skattebegränsningen fastställs ett spärrbelopp. Detta spärrbelopp utgör 60 procent av summan av den skattskyldiges beskattningsbara förvärvsinkomst och inkomst av kapital. För personer som skall sambeskattas enligt 21 § lagen (1997:000) om statlig förmögenhetsskatt beräknas spärrbeloppet på deras sammanlagda inkomster om beskattningsbar förmögenhet uppkommer vid sambeskattningen.

4 § Spärrbeloppet jämförs med det sammanlagda beloppet av statlig inkomstskatt, kommunal inkomstskatt och förmögenhetsskatt som beräknats för den skattskyldige på grund av taxeringen (skattebeloppet). För personer som skall sambeskattas enligt 21 § lagen (1997:000) om statlig förmögenhetsskatt beräknas skattebeloppet som summan av deras sammanlagda skatter om beskattningsbar förmögenhet uppkommer vid sambeskattningen.

Är den skattskyldige berättigad till nedsättning av statlig inkomstskatt, kommunal inkomstskatt eller förmögenhetsskatt genom skattereduktion som avses i 2 § 4 mom. uppbördslagen (1953:272) eller genom avräkning av utländsk skatt enligt särskilda föreskrifter, beräknas skattebeloppet som om skattereduktion eller avräkning av skatt inte hade skett.

5 § Om skattebeloppet är högre än spärrbeloppet nedsätts förmögenhetsskatten och den statliga inkomstskatten med överskjutande belopp (nedsättningsbeloppet). Förmögenhetsskatten får dock inte nedsättas till ett lägre belopp än skatten på 50 procent av den skattskyldiges beskattningsbara förmögenhet.

Nedsättning sker av förmögenhetsskatt, statlig inkomstskatt på kapitalinkomst och statlig inkomstskatt på förvärvsinkomst i nu angiven ordning. Skatternedsättning som avses i 4 § andra stycket görs sedan nedsättning har skett enligt denna paragraf.

För personer som skall sambeskattas enligt 21 § lagen (1997:000) om statlig förmögenhetsskatt fördelas nedsättningsbeloppet i förhållande till

storleken av deras skattepliktiga förmögenheter. Den sammanlagda förmögenhetsskatten får för dessa personer inte nedsättas till ett lägre belopp än skatten på 50 procent av den gemensamt bestämda beskattningsbara förmögenheten.

Prop. 1996/97:117
Bilaga 2

6 § Bestämmelserna i uppbördslagen (1953:272) om beslut och överklagande av beslut tillämpas på beslut enligt denna lag.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1997 och tillämpas vid beräkning av preliminär skatt för tid efter ikraftträdandet och i övrigt första gången vid 1998 års taxering.

3 Förslag till lag om ändring i lagen (1941:416) om arvs- och gåvoskatt

Prop. 1996/97:117
Bilaga 2

Härigenom föreskrivs att 26 § lagen (1941:416) om arvs- och gåvoskatt¹ skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

26 §²

Den som omhänderhar dödsbos egendom ävensom skattskyldig har att tillhandahålla den utredning, som prövas erforderlig för bedömning av egendoms värde.

Till upplysning om värde av fast egendom skall företes taxeringsbevis eller, där egendomen enligt 22 § 2 mom. första eller tredje stycket åsatts särskilt värde, skattemyndighetens beslut i ärendet. Påkallar skattskyldig tillämpning av sådant särskilt värde, skall erforderligt anstånd med skatteärendets avgörande lämnas för uppvisande av skattemyndighetens beslut, såvida det visas, att ansökan om åsättande av särskilt värde av egendomen blivit gjord.

Till ledning för värdering av aktier, obligationer och därmed jämförliga värdehandlingar skall företes intyg av bank, mäklare eller annan sakkunnig. Om sådan handling inte är börsnoterad och inte heller annars omsätts på kapitalmarknaden skall i stället företes av skattemyndigheten meddelat bevis om det värde, vartill handlingen enligt senast verkställd prövning kan ha upptagits vid taxering *enligt lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt*.

Till ledning för värdering av aktier, obligationer och därmed jämförliga värdehandlingar skall företes intyg av bank, mäklare eller annan sakkunnig. Om sådan handling inte är börsnoterad och inte heller annars omsätts på kapitalmarknaden skall i stället företes av skattemyndigheten meddelat bevis om det värde, vartill handlingen enligt senast verkställd prövning kan ha upptagits vid taxering *till statlig förmögenhetsskatt*.

Beskattningsmyndigheten må, där särskild anledning föreligger, förordna lämplig person att verkställa uppskattning av lös egendom till ledning för dess värdering. Förordnande som nu sagts må, efter framställning av den enligt 64 § 1 mom. förordnade granskningsmyndigheten, meddelas av hovrätten i dit fullföljt skatteärende. Det åligger skattskyldig eller den, som för skattskyldig omhänderhar egendom, att hålla egendomen tillgänglig för besiktning ävensom att tillhandagå förrättningsmannen med upplysningar och annan utredning. Ersättning åt förrättningsmannen erlägges, om egendomen ingår i dödsbo, av boet och eljest av den för egendomen skattskyldige.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1997 och tillämpas i de fall skatt-
skyldighet inträder efter utgången av juni 1997.

Prop. 1996/97:117
Bilaga 2

¹Senaste lydelse av lagens rubrik 1974:857.

²Senaste lydelse 1990:337.

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

Prop. 1996/97:117
Bilaga 2

Härigenom föreskrivs att 24 § 5 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt¹ skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

24 §

5 mom.² Har egendom avyttrats mot vederlag i form av en livsvarig livränta skall intäkten beräknas till det kapitaliserade värdet av livräntan med tillämpning av tabell III till lagen (1947:577) om *statlig förmögenhetsskatt*. Är livräntan beroende av flera personers liv på så sätt att den upphör vid den först avlidnes död bestäms kapitalvärdet efter den äldstes levnadsålder. Skall livräntan däremot utgå till den sist avlidnes död beräknas värdet efter den yngstes ålder.

Har i överlåtelseavtalet överenskommit att livräntan skall utgå livsvarigt, dock högst ett avtalat antal år, bestäms intäkten med tillämpning av tabell II till lagen om *statlig förmögenhetsskatt* med utgångspunkt i det antal år livräntan högst skall utgå om det belopp som framkommer vid en sådan beräkning är lägre än vad som följer av första stycket. Skall livräntan i stället utgå livsvarigt, dock minst ett avtalat antal år, bestäms intäkten med tillämpning av tabell II till nämnda lag om det belopp som framkommer vid en sådan beräkning är högre än vad som följer av första stycket.

5 mom. Har egendom avyttrats mot vederlag i form av en livsvarig livränta skall intäkten beräknas till det kapitaliserade värdet av livräntan med tillämpning av tabell III till lagen (1941:416) om *arvsskatt och gåvoskatt*. Är livräntan beroende av flera personers liv på så sätt att den upphör vid den först avlidnes död bestäms kapitalvärdet efter den äldstes levnadsålder. Skall livräntan däremot utgå till den sist avlidnes död beräknas värdet efter den yngstes ålder.

Har i överlåtelseavtalet överenskommit att livräntan skall utgå livsvarigt, dock högst ett avtalat antal år, bestäms intäkten med tillämpning av tabell II till lagen om *arvsskatt och gåvoskatt* med utgångspunkt i det antal år livräntan högst skall utgå om det belopp som framkommer vid en sådan beräkning är lägre än vad som följer av första stycket. Skall livräntan i stället utgå livsvarigt, dock minst ett avtalat antal år, bestäms intäkten med tillämpning av tabell II till nämnda lag om det belopp som framkommer vid en sådan beräkning är högre än vad som följer av första stycket.

Upphör en livsvarig livränta till följd av dödsfall som inträffar inom fem år från utgången av det år skattskyldighet inträdde på grund av avyttringen får som intäkt i stället för vad som anges i första och andra

styckena tas upp det sammanlagda livräntebelopp som utgått om intäkten därmed blir lägre.

Prop. 1996/97:117
Bilaga 2

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1997 och tillämpas första gången vid 1998 års taxering.

¹Senaste lydelse av lagens rubrik 1974:770.

²Senaste lydelse 1990:651.

5 Förslag till lag om ändring i uppbördslagen (1953:272)

Prop. 1996/97:117
Bilaga 2

Härigenom föreskrivs att 2 § 1 mom. uppbördslagen (1953:272)¹ skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 §

1 mom.² Beteckningar som används i kommunalskattelagen (1928:370), lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt, lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt, taxeringslagen (1990:324) eller mervärdesskattelagen (1994:200) har samma betydelse i denna lag, om inte annat anges eller framgår av sammanhanget.

1 mom. Beteckningar som används i kommunalskattelagen (1928:370), lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt, lagen (1997:000) om statlig förmögenhetsskatt, taxeringslagen (1990:324) eller mervärdesskattelagen (1994:200) har samma betydelse i denna lag, om inte annat anges eller framgår av sammanhanget.

Med skattskyldig likställs i denna lag handelsbolag, om inte annat framgår av sammanhanget.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1997 och tillämpas vid 1998 års taxering.

¹Lagen omtryckt 1991:97.

Senaste lydelse av lagens rubrik 1974:771.

²Senaste lydelse 1994:203.

6 Förslag till lag om ändring i taxeringslagen (1990:324)

Prop. 1996/97:117
Bilaga 2

Härigenom föreskrivs att 1 kap. 1 och 3 §§, 4 kap. 16 §, 5 kap. 1 och 12 §§ taxeringslagen (1990:324) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 kap. 1 §¹

Denna lag gäller vid fastställelse av underlaget för att ta ut skatt eller avgift (taxering) enligt

1. kommunalskattelagen (1928:370),
2. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt,
3. lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt,
3. lagen (1997:000) om statlig förmögenhetsskatt,

4. lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt,
5. lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel i fall som avses i 2 § första stycket 1–5 och 7 nämnda lag,
6. lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader,
7. lagen (1994:1744) om allmänna egenavgifter,
8. lagen (1993:1537) om expansionsmedel.

Lagen gäller även vid handläggning av ärenden om särskilda avgifter (skattetillägg och förseningsavgift) om inte annat följer av 5 kap.

Lagen innehåller bestämmelser som skall gälla vid handläggning av mål om taxering och särskilda avgifter i allmän förvaltningsdomstol.

Att bestämmelserna i denna lag gäller även i fråga om förfarandet för fastställelse av mervärdesskatt i vissa fall framgår av 14 kap. 28 § mervärdesskattelagen (1994:200).

3 §²

Begrepp som används i denna lag har samma innebörd som i kommunalskattelagen (1928:370) och lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt.

Begrepp som används i denna lag har samma innebörd som i kommunalskattelagen (1928:370), lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt och lagen (1997:000) om statlig förmögenhetsskatt.

Med kommun likställs i denna lag landsting och annan menighet som har beskattningsrätt.

4 kap. 16 §³

- Eftertaxering får ske om den skattskyldige
1. i självdeklaration eller på annat sätt under förfarandet lämnat oriktig uppgift till ledning för taxeringen,
 2. lämnat oriktig uppgift i mål om taxering eller

Nuvarande lydelse

3. underlåtit att lämna självdeklaration, uppgift eller infordrad upplysning trots att han är uppgiftspliktig

och den oriktiga uppgiften eller underlåtenheten medfört att ett taxeringsbeslut avseende den skattskyldige eller hans make, eller, i fråga om förmögenhetsskatt, *någon annan* person som *samtaxeras* med honom blivit felaktigt eller inte fattats.

Föreslagen lydelse

3. underlåtit att lämna självdeklaration, uppgift eller infordrad upplysning trots att han är uppgiftspliktig

och den oriktiga uppgiften eller underlåtenheten medfört att ett taxeringsbeslut avseende den skattskyldige eller hans make, eller, i fråga om förmögenhetsskatt, person som *sambeskattas* med honom blivit felaktigt eller inte fattats.

Prop. 1996/97:117
Bilaga 2

5 kap.
1 §⁴

Har en skattskyldig i självdeklaration eller annat skriftligt meddelande, som han under förfarandet avgett till ledning för taxeringen, lämnat uppgift som befinns oriktig, skall en särskild avgift (*skattetillägg*) påföras honom. Detsamma gäller om den skattskyldige har lämnat en sådan uppgift i mål om taxering och uppgiften inte har godtagits efter prövning i sak.

Skattetillägg enligt första stycket tas ut med tjugo procent av den mervärdesskatt och med fyrtio procent av sådan skatt som avses i 1 kap. 1 § första stycket 1–6 och 8 som, om den oriktiga uppgiften hade godtagits, inte skulle ha påförts den skattskyldige eller hans make eller, i fråga om förmögenhetsskatt, *någon annan* person som *samtaxeras* med honom, eller, vad gäller mervärdesskatt, felaktigt skulle ha tillgodoräknats honom. Skulle den oriktiga uppgiften, om den hade godtagits, ha medfört sådant underskott i förvärvskälla i inkomstslaget näringsverksamhet eller tjänst som inte utnyttjas taxeringsåret, skall skattetillägg i stället beräknas på ett underlag som utgör en fjärdedel av den minskning av underskottet som rättelsen av den oriktiga uppgiften medfört.

Skattetillägg enligt första stycket tas ut med tjugo procent av den mervärdesskatt och med fyrtio procent av sådan skatt som avses i 1 kap. 1 § första stycket 1–6 och 8 som, om den oriktiga uppgiften hade godtagits, inte skulle ha påförts den skattskyldige eller hans make eller, i fråga om förmögenhetsskatt, person som *sambeskattas* med honom, eller, vad gäller mervärdesskatt, felaktigt skulle ha tillgodoräknats honom. Skulle den oriktiga uppgiften, om den hade godtagits, ha medfört sådant underskott i förvärvskälla i inkomstslaget näringsverksamhet eller tjänst som inte utnyttjas taxeringsåret, skall skattetillägg i stället beräknas på ett underlag som utgör en fjärdedel av den minskning av underskottet som rättelsen av den oriktiga uppgiften medfört.

Avgiftsberäkning enligt andra stycket sker efter tjugo procent eller, vad gäller mervärdesskatt, tio procent av underlaget när

1. den oriktiga uppgiften har rättats eller hade kunnat rättas med ledning av kontrollmaterial som normalt är tillgängligt för skattemyndigheten och som varit tillgängligt för myndigheten före utgången av november taxeringsåret,

2. den oriktiga uppgiften avser periodisering eller därmed jämförbara fråga.

12 §

Särskild avgift får inte påföras sedan den skattskyldige har avlidit.

Vid tillämpning av 72 § 2 mom. kommunalskattelagen (1928:370), 20 § 2 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt eller 20 § 2 mom. lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt får regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer meddela befrielse från särskild avgift.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1997 och tillämpas första gången vid 1998 års taxering.

¹Senaste lydelse 1996:1238.

²Senaste lydelse 1991:1902.

³Senaste lydelse 1991:1902.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

Prop. 1996/97:117

Bilaga 2

⁴Senaste lydelse 1994:1681.

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

Prop. 1996/97:117
Bilaga 2

Härigenom föreskrivs att 2 kap. 4, 8, 10 och 11 §§ samt 3 kap. 15, 22, 25 a, 27, 48 och 53 §§ lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 kap. 4 §¹

Fysisk person skall lämna självdeklaration

1. när hans bruttointäkter av tjänst i andra fall än som avses i 32 § 1 mom. första stycket h och i kommunalskattelagen (1928:370) och av aktiv näringsverksamhet, under beskattningsåret uppgått till sammanlagt minst 24 procent av basbeloppet enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring för året före taxeringsåret och inte annat följer av 6 §,

2. när hans bruttointäkter av tjänst i fall som avses i 32 § 1 mom. första stycket h eller i kommunalskattelagen och av passiv näringsverksamhet uppgått till sammanlagt minst 100 kronor,

3. när han haft bruttointäkter av kapital av annat slag än avkastning för vilken preliminär A-skatt skall betalas enligt 3 § 2 mom. tredje stycket uppbördslagen (1953:272) och bruttointäkterna av kapital uppgått till sammanlagt minst 100 kronor,

4. om han inte varit bosatt i Sverige under hela beskattningsåret när bruttointäkterna uppgått till sammanlagt minst 100 kronor,

5. när hans tillgångar *av den art som anges i 3 § 1 mom. den upphävda lagen (1947:577)* om statlig förmögenhetsskatt vid beskattningsårets utgång haft ett värde som överstiger 900 000 kronor, eller

5. när hans *skattepliktiga tillgångar enligt lagen (1997:000)* om statlig förmögenhetsskatt vid beskattningsårets utgång haft ett *sammanlagt värde* som överstiger 900 000 kronor, eller

6. när underlag för statlig fastighetsskatt, avkastningsskatt på pensionsmedel eller särskild löneskatt på pensionskostnader skall fastställas för honom.

Vid bedömandet av deklara-
tionsskyldighet enligt första
stycket skall hänsyn inte tas till
sådan inkomst eller förmögenhet
för vilken skattskyldighet inte
föreligger enligt kommunalskatte-
lagen, lagen (1947:576) om statlig
inkomstskatt eller *den upphävda*
lagen om statlig
förmögenhetsskatt. Däremot skall
hänsyn tas till sådan inkomst eller

Vid bedömandet av deklara-
tionsskyldighet enligt första
stycket skall hänsyn inte tas till
sådan inkomst eller förmögenhet
för vilken skattskyldighet inte
föreligger enligt kommunal-
skattelagen, lagen (1947:576) om
statlig inkomstskatt eller lagen om
statlig förmögenhetsskatt. Däremot
skall hänsyn tas till sådan inkomst
eller förmögenhet som enligt

Nuvarande lydelse

förmögenhet som enligt dubbelbeskattningsavtal skall vara helt eller delvis undantagen från beskattning i Sverige.

Har makar, som ingått äktenskap före ingången av beskattningsåret och levtt tillsammans under större delen därav, var för sig haft förmögenhet, skall vardera makens deklarationskyldighet bedömas med hänsyn till makarnas sammanlagda förmögenhet.

Skall någon enligt den upphävda lagen om statlig förmögenhetsskatt taxeras för förmögenhet som tillhör barn eller någon annan, skall hänsyn tas därtill när deklarationskyldigheten bedöms.

Föreslagen lydelse

dubbelbeskattningsavtal skall vara helt eller delvis undantagen från beskattning i Sverige.

Skall sambeskattning ske enligt lagen om statlig förmögenhetsskatt skall vardera makens deklarationskyldighet bedömas med hänsyn till makarnas sammanlagda förmögenhet och föräldrarnas deklarationskyldighet bedömas med hänsyn till deras och underåriga hemmavarande barns sammanlagda förmögenhet.

Prop. 1996/97:117
Bilaga 2

8 §²

Följande juridiska personer skall lämna självdeklaration

1. aktiebolag, ekonomisk förening, sparbank, ömsesidigt skadeförsäkringsföretag och värdepappersfond samt sådan stiftelse, fond eller inrättning som har till huvudsakligt ändamål att tillgodose viss familjs, vissa familjers eller bestämda personers ekonomiska intressen,

2. ideell förening, som avses i 7 § 5 mom. första stycket lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt, om dess bruttointäkter under beskattningsåret överstigit grundavdraget enligt 8 § nämnda lag,

3. dödsbo när dess bruttointäkter av kapital av annat slag än avkastning för vilken preliminär A-skatt skall betalas enligt 3 § 2 mom. tredje stycket uppbördslagen (1953:272) och bruttointäkter av en eller flera andra förvärvskällor uppgått till sammanlagt minst 100 kronor,

4. annan juridisk person, om dess bruttointäkter av en eller flera förvärvskällor under beskattningsåret uppgått till sammanlagt minst 100 kronor,

5. *juridisk person, vars tillgångar av den art som anges i 3 § 1 mom. den upphävda lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt, vid*

5. *dödsbo och familjestiftelse, vars skattepliktiga tillgångar enligt lagen (1997:000) om statlig förmögenhetsskatt, vid beskattningsårets utgång haft ett sammanlagt*

Nuvarande lydelse

beskattningsårets utgång haft ett värde som överstiger 900 000 kronor eller, i fråga om *sådan* juridisk person som *avses* i 6 § 1 mom. b nämnda lag, 25 000 kronor,

Föreslagen lydelse

värde som överstiger 900 000 kronor eller, i fråga om *annan* juridisk person som *är skattskyldig* enligt nämnda lag, 25 000 kronor,

Prop. 1996/97:117
Bilaga 2

6. juridisk person för vilken underlag för statlig fastighetsskatt, avkastningsskatt på pensionsmedel eller särskild löneskatt på pensionskostnader skall fastställas.

Vid bedömandet av deklara-tionsskyldighet enligt första stycket 2–5 skall hänsyn inte tas till sådan inkomst eller förmögenhet, för vilken skattskyldighet inte föreligger enligt kommunalskattelagen (1928:370), lagen om statlig inkomstskatt eller *den upphävda l a g e n* om statlig förmögenhetsskatt. Däremot skall hänsyn tas till sådan inkomst eller förmögenhet som enligt dubbelbeskattningsavtal skall vara helt eller delvis undantagen från beskattning i Sverige.

Vid bedömandet av deklara-tionsskyldighet enligt första stycket 2–5 skall hänsyn inte tas till sådan inkomst eller förmögenhet, för vilken skattskyldighet inte föreligger enligt kommunalskattelagen (1928:370), lagen om statlig inkomstskatt eller lagen om statlig förmögenhetsskatt. Däremot skall hänsyn tas till sådan inkomst eller förmögenhet som enligt dubbelbeskattningsavtal skall vara helt eller delvis undantagen från beskattning i Sverige.

10 §³

En självdeklaration skall innehålla uppgifter om

1. den skattskyldiges namn, personnummer eller organisationsnummer, postadress och hemortskommun, beträffande utländsk juridisk person det land, där styrelsen haft sitt säte, samt beträffande skattskyldig som bara under någon del av beskattningsåret varit bosatt i Sverige, uppgift om den tid som han haft bostad här,

2. de intäkter och avdrag som är att hänföra till varje inkomstslag,

3. de allmänna avdrag som den skattskyldige yrkar få vid taxeringen,

4. den skattskyldiges tillgångar och skulder vid slutet av beskattningsåret, om *den beskattningsbara förmögenheten uppgår till skattepliktigt belopp*, dock endast om och i den mån han är skattskyldig för förmögenhet.

4. den skattskyldiges tillgångar och skulder vid slutet av beskattningsåret, om *beskattningsbar förmögenhet uppkommer*, dock i fall som *avses* i 7 § lagen (1997:000) om statlig förmögenhetsskatt endast i den *utsträckning skattskyldighet* för förmögenhet föreligger.

En självdeklaration skall dessutom innehålla de uppgifter som för särskilda fall föreskrivs i 16–24 §§ eller som behövs för beräkning av pensionsgrundande inkomst enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring, fastighetsskatt enligt lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt, avkastningsskatt enligt lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel, särskild löneskatt enligt lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader eller expansionsmedelsskatt enligt lagen (1993:1537) om expansionsmedel.

Om en skattskyldig skall lämna uppgift om annan förmögenhet, skall även om sådan förmögenhet, skall lämna uppgift om denna.

11 §⁴

Fysisk person och dödsbo får, om inte annat följer av 13 §, lämna förenklad självdeklaration.

Skattemyndigheten skall till den som kan antas få lämna förenklad självdeklaration före den 15 april under taxeringsåret översända en förtryckt deklarationsblankett. Följande uppgifter, grundade på innehållet i inkomna kontrolluppgifter och övriga av myndigheten kända uppgifter, skall förtryckas:

1. den skattskyldiges namn, personnummer eller organisationsnummer, postadress och hemortskommun,
2. vad som behövs för att bestämma om den skattskyldige skall samtaxeras eller inte,

2. vad som behövs för att bestämma om den skattskyldige skall sambeskattas eller inte,

3. intäkter i inkomstslaget tjänst samt intäkter och avdrag i inkomstslaget kapital,

4. avdrag för avgift för pensionsförsäkring och för inbetalning på pensionssparkonto,

5. vad som behövs för beräkning av fastighetsskatt enligt lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt,

6. skattepliktiga tillgångar och avdragsgilla skulder enligt lagen (1997:000) om statlig förmögenhetsskatt.

3 kap.
15 §⁵

Kontrolluppgift om försäkringsvärde skall lämnas av försäkringsföretag och understödsförening avseende sådan livförsäkring som

Kontrolluppgift om försäkringsvärde skall lämnas av försäkringsföretag och understödsförening avseende sådan liv-

Nuvarande lydelse

avses i punkt 6 av anvisningarna till 3 och 4 §§ den upphävda lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt, punkt 6 av övergångsbestämmelserna till lagen (1991:1850) om upphävande av lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt samt 2 § första stycket 7 lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel.

Föreslagen lydelse

försäkring som är skattepliktig enligt lagen (1997:000) om statlig förmögenhetsskatt eller avses i 2 § första stycket 7 lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel.

Prop. 1996/97:117
Bilaga 2

Kontrolluppgift skall lämnas för den som är ägare till försäkringen eller är förmånstagare med förfoganderätt till sådan försäkring, om värdet av en eller flera försäkringar uppgår till minst 1 000 kronor. För försäkring som innehas av fysisk person eller dödsbo skall kontrolluppgiften uppta försäkringens värde vid årets och, om försäkringen är meddelad i försäkringsrörelse som inte bedrivs från fast driftställe i Sverige, det närmast föregående årets utgång. För övriga innehavare av sådan utländsk försäkring skall försäkringens värde vid sistnämnda tidpunkt redovisas.

Den som i Sverige förmedlar skattepliktig utländsk försäkring skall för försäkringsavtal som förmedlats under kalenderåret till Riksskatteverket lämna uppgift om försäkringsgivarens och försäkringstagarens namn och postadress, försäkringstagarens personnummer samt till verket vidarebefordra handling som avses i fjärde stycket.

Innehavare av skattepliktig utländsk försäkring som avses i första stycket skall efter försäkringsavtalets tecknande utan dröjsmål till förmedlare av försäkringen eller, om sådan saknas, till Riksskatteverket lämna dels en skriftlig förbindelse från den utländske försäkringsgivaren att årligen senast den 31 januari taxeringsåret lämna kontrolluppgift enligt första och andra styckena till verket, dels ett eget medgivande till sådant kontrolluppgiftslämnande. Förbindelse behöver inte lämnas om detta tidigare gjorts enligt 32 b §.

Riksskatteverket får medge undantag från skyldigheten att ge in sådan förbindelse som avses i fjärde stycket om det finns särskilda skäl.

22 §⁶

Kontrolluppgift om inkomstränta och fordran skall lämnas av

1. Värdepapperscentralen VPC Aktiebolag,
2. den som yrkesmässigt bedrivit inlåning eller på annat sätt yrkesmässigt ombesörjt att pengar blivit räntebärande,
3. den som gett ut skuldförbindelse för den allmänna marknaden,
4. förening som från medlemmar mottagit pengar för förräntning,
5. Riksgäldskontoret i fråga om statens sparobligationer,

Nuvarande lydelse

6. den som driver valutahandel samt värdepappersinstitut hos vilket utländskt fondpapper eller rättighet eller skyldighet som anknyter till sådant fondpapper förvaras i depån eller kontoförs,

7. Insättningsgarantinämnden.

Kontrolluppgift skall lämnas för den som gottskrivits ränta eller till vilken ränta betalats ut (borgenär) och den som har varit antecknad som innehavare av utländskt räntebärande fondpapper eller rättighet eller skyldighet som anknyter till sådant fondpapper oavsett om ränta utgått. Kontrolluppgiften skall ta upp den ränta som den uppgiftsskyldige sammanlagt gottskrivit eller betalats ut till borgenären, dennes sammanlagda fordran på den uppgiftsskyldige vid årets utgång och avdragen preliminär skatt. I fall som avses i första stycket 6 skall uppgift lämnas om ränta som utbetalats eller gottskrivits samt om innehavet i depån eller den kontoförda fordringen vid årets utgång. Kontrolluppgift skall vidare lämnas för upplupen men inte förfallen avkastning (räntekompensation) vid avyttring av fordran eller andel i sådan värdepappersfond som avses i 27 § 6 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt.

Föreslagen lydelse

7. Insättningsgarantinämnden,
8. förvaltare som i sådan egen-
skap är införd i det register som
förs av Värdepapperscentralen
VPC Aktiebolag enligt aktie-
kontolagen (1989:827).

Kontrolluppgift skall lämnas för
1. den som gottskrivits ränta
eller till vilken ränta betalats ut
(borgenär),

2. innehavare av marknadsno-
terad fordran som avses i 3 §
första stycket 8 lagen (1997:000)
om statlig förmögenhetsskatt med
undantag för premieobligation
som getts ut före år 1996,

3. den som har varit antecknad
som innehavare av utländskt ränte-
bärande fondpapper eller rättighet
eller skyldighet som anknyter till
sådant fondpapper.

Kontrolluppgiften skall ta upp
den ränta som den
uppgiftsskyldige sammanlagt
gottskrivit eller betalats ut till
borgenären, dennes sammanlagda
fordran på den uppgiftsskyldige
vid årets utgång och avdragen
preliminär skatt. I fall som avses i
första stycket 6 skall uppgift
lämnas om ränta som utbetalats
eller gottskrivits samt om
innehavet i depån eller den
kontoförda fordringen vid årets
utgång. Kontrolluppgift skall
vidare lämnas för upplupen men
inte förfallen avkastning (ränte-
kompensation) vid avyttring av
fordran eller andel i sådan
värdepappersfond som avses i 27 §
6 mom. lagen (1947:576) om
statlig inkomstskatt.

Prop. 1996/97:117
Bilaga 2

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

Prop. 1996/97:117
Bilaga 2

För annan marknadsnoterad fordran än sådan som avses i tredje stycket skall kontrolluppgiften ta upp det vid årets utgång senast noterade värdet ökat med upplupen avkastning som inte omfattas av detta värde.

Innehas ett konto av mer än en person skall ränta och fordran fördelas lika mellan innehavarna, om inte annat förhållande är känt för den uppgiftsskyldige. I fråga om konto för vilket samtliga innehavare inte redovisas enligt bestämmelserna i 57 § andra stycket skall dock den totala räntan och fordran redovisas utan fördelning.

Avser en utbetalning också annat än ränta och kan den uppgiftsskyldige inte ange hur stor del därav som utgör ränta, skall i stället för ränta det sammanlagt utbetalda beloppet redovisas.

En skattskyldig, som uppdrar åt en utländsk förvaltare att i sådan egenskap föras in i det register som förs av Värdepapperscentralen VPC Aktiebolag enligt aktiekontolagen (1989:827), skall utan dröjsmål till Riksskatteverket lämna ett skriftligt medgivande till insyn i depå eller konto som han har hos förvaltaren.

25 a §⁷

Kontrolluppgift om utgiftsränta skall lämnas av

Kontrolluppgift om utgiftsränta och skuld skall lämnas av

1. den som yrkesmässigt bedrivit utlåning eller kreditgivning eller den som i annan yrkesmässig verksamhet bedrivit utlåning eller kreditgivning via konto eller i annan form,

2. förening som till medlemmar lånat ut pengar mot ränta,

3. arbetsgivare eller uppdragsgivare som till arbetstagare eller uppdragstagare lånat ut pengar mot ränta,

4. Insättningsgarantinämnden.

4. Insättningsgarantinämnden,

5 . C e n t r a l a

studiestödsnämnden.

Kontrolluppgift skall lämnas för fysisk person och dödsbo. Kontrolluppgiften skall ta upp den ränta som gäldenären betalt till den uppgiftsskyldige. I fall som avses i första stycket 3 skall även eventuell ränteförmån anges.

Kontrolluppgift skall lämnas för fysisk person och dödsbo. Kontrolluppgiften skall ta upp den ränta som gäldenären betalt till den uppgiftsskyldige och gäldenärens sammanlagda skuld till den uppgiftsskyldige vid årets utgång. I fall som avses i första stycket 3 skall även eventuell ränteförmån anges.

Avser den ränta som betalats till någon del ränta som erlagts i förskott, skall av kontrolluppgiften framgå hur stor del av räntan som belöper på tid till och med den 31 januari året efter beskattningsåret, dock endast om förskottsräntan till någon del belöper på tid efter denna tidpunkt.

Kontrolluppgift skall vidare lämnas för upplupen men inte förfallen avkastning (räntekompensation) vid förvärv av fordran eller andel i sådan värdepappersfond som avses i 27 § 6 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt. Dock skall kontrolluppgift inte lämnas i det fall den avkastning kompensationen avser förfaller till betalning ett senare år än det år förvärvet skett.

Är fler än en person betalningsansvarig för skuld skall utgiftsräntan fördelas lika mellan gäldenärerna, om inte annat förhållande är känt för den uppgiftsskyldige. I fråga om skuld för vilken samtliga gäldenärer inte redovisas enligt bestämmelserna i 57 § andra stycket skall dock den totala räntan redovisas utan fördelning.

Är fler än en person betalningsansvarig för skuld skall utgiftsräntan *och skulden* fördelas lika mellan gäldenärerna, om inte annat förhållande är känt för den uppgiftsskyldige. I fråga om skuld för vilken samtliga gäldenärer inte redovisas enligt bestämmelserna i 57 § andra stycket skall dock den totala räntan *och skulden* redovisas utan fördelning.

27 §⁸

Kontrolluppgift om utdelning och innehav skall lämnas av

1. den som utbetalt utdelning på aktie i svenskt aktiebolag som är avstämningsbolag enligt 3 kap. 8 § aktiebolagslagen (1975:1385), 3 kap. 8 § försäkringsrörelselagen (1982:713) eller 3 kap. 8 § bankaktiebolagslagen (1987:618),

2. den som utbetalt utdelning på andel i svensk värdepappersfond som avses i 1 § lagen om värdepappersfonder (1990:1114),

3. den som utbetalt utdelning från utländsk juridisk person, om utdelningen utbetalats genom Värdepapperscentralen VPC Aktiebolags försorg,

4. den som driver valutahandel samt värdepappersinstitut hos vilket utländskt fondpapper eller rättighet eller skyldighet som anknyter till sådant fondpapper förvaras i depå eller kontoförs.

4. den som driver valutahandel samt värdepappersinstitut hos vilket utländskt fondpapper eller rättighet eller skyldighet som anknyter till sådant fondpapper förvaras i depå eller kontoförs,

5. värdepappersinstitut hos vilket marknadsnoterad tillgång som avses i 3 § första stycket 5 och 8 lagen (1997:000) om statlig förmögenhetsskatt förvaras i depå

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

Prop. 1996/97:117
Bilaga 2

eller kontoförs i annat fall än som avses i 22 § och punkterna 1–4.

Kontrolluppgift skall lämnas för

a) fysisk eller juridisk person som är berättigad att lyfta utdelning för egen del vid utdelningstillfället och

b) fysisk person som hos den uppgiftsskyldige varit antecknad som innehavare av aktie eller andel i värdepappersfond eller utländsk juridisk person eller utländsk aktie eller annat utländskt värdepapper.

b) fysisk person *och dödsbo* som hos den uppgiftsskyldige varit antecknad som innehavare av aktie eller andel i värdepappersfond eller utländsk juridisk person eller utländsk aktie eller annat utländskt värdepapper *eller annan marknadsnoterad tillgång som avses i 3 § första stycket 8 lagen om statlig förmögenhetsskatt.*

Kontrolluppgift enligt andra stycket a skall ta upp utbetald utdelning *till den del den är skattepliktig*, avdragen preliminär skatt och innehållen utländsk källskatt som belöper på utdelningen. Kontrolluppgift enligt andra stycket b skall ta upp innehavet vid årets utgång.

Kontrolluppgift enligt andra stycket a skall ta upp utbetald utdelning, avdragen preliminär skatt och innehållen utländsk källskatt som belöper på utdelningen. Kontrolluppgift enligt andra stycket b skall ta upp innehavet vid årets utgång.

Uppgiftsskyldighet enligt denna paragraf föreligger inte för tillgångar på pensionssparkonto eller för utdelning på sådana tillgångar.

En skattskyldig, som uppdrar åt en utländsk förvaltare att i sådan egenskap föras in i det register som förs av Värdepapperscentralen VPC Aktiebolag enligt aktiekontolagen (1989:827), skall utan dröjsmål till Riksskatteverket lämna ett skriftligt medgivande till insyn i depå eller konto som han har hos förvaltaren.

Den som skall lämna kontrolluppgift enligt första stycket skall för fysisk person och dödsbo som hos den uppgiftsskyldige varit antecknad som innehavare av depå eller konto för marknadsnoterad option, termin eller därmed jämförligt avtal även lämna kontrolluppgift om förpliktelse vid årets utgång på grund av sådant avtal.

48 §

Kontrolluppgift för en delägare i en samfällighet skall lämnas av juridisk person som förvaltar samfälligheten. *Kontrolluppgift behöver dock inte lämnas, om den del av samfällighetens behållna förmögenhet som belöper på fastighet understiger 5 000 kronor.* Kontrolluppgift skall ta upp det som anges för varje uppgiftsskyldig under 1–3.

Kontrolluppgift för en delägare i en samfällighet skall lämnas av juridisk person som förvaltar samfälligheten. Kontrolluppgift skall ta upp det som anges för varje uppgiftsskyldig under 1–2.

1. Sådan juridisk person som avses i 6 § 1 mom. första stycket b lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt: Utdelning till delägare samt upplysning i det avseende som behövs för tillämpning av 2 § sista stycket skogskontolagen (1954:142).

2. Annan juridisk person än vid 1: Delägares andel av intäkter och kostnader i samfälligheten. Kontrolluppgift behöver dock inte lämnas, om delägares andel av ränteutäkt understiger 300 kronor, och inte heller om andelen av intäkt av annat slag understiger 300 kronor sedan därifrån andelen av sådana kostnader som är omedelbart avdragsgilla vid taxeringen dragits av.

3. *Annan juridisk person än sådan som avses i 6 § 1 mom. första stycket b lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt: Delägares andel i samfällighetens behållna förmögenhet. Utgör samfälligheten inte särskild taxeringsenhet, skall vid beräkning av den behållna förmögenheten värde av sådan samfälld egendom som ingår i de delägande fastigheternas taxeringsvärde inte inräknas.*

53 §⁹

Fåmansföretag skall lämna företagsledaren och delägare i företaget samt dem närstående personer alla uppgifter som behövs för att de skall kunna beräkna sin skattepliktiga inkomst från företaget. Detsamma gäller

Fåmansföretag och övriga företag som avses i 3 § 1 a och 1 g mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt skall lämna företagsledaren och delägare i företaget samt dem närstående personer alla uppgifter som behövs för att de skall kunna beräkna sin

handelsbolag i fråga om delägare i bolaget. skattepliktiga inkomst från företaget. Detsamma gäller handelsbolag i fråga om delägare i bolaget. Prop. 1996/97:117 Bilaga 2

Efter föreläggande av skattemyndigheten skall uppgifter enligt första stycket lämnas även till skattemyndigheten.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1997 och tillämpas första gången vid 1998 års taxering.

Prop. 1996/97:117
Bilaga 2

¹Senaste lydelse 1996:1334.

²Senaste lydelse 1996:694.

³Senaste lydelse 1994:483.

⁴Senaste lydelse 1993:945.

⁵Senaste lydelse 1996:1237.

⁶Senaste lydelse 1996:1009.

⁷Senaste lydelse 1996:591.

⁸Senaste lydelse 1996:1009.

⁹Senaste lydelse 1992:1659.

8 Förslag till lag om ändring i lagen (1993:737) om bostadsbidrag

Prop. 1996/97:117
Bilaga 2

Härigenom föreskrivs att 5 § lagen (1993:737) om bostadsbidrag skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

5 §¹

Tillägg till den bidragsgrundande inkomsten skall göras för förmögenhet enligt vad som anges i denna paragraf. Tillägg skall göras för varje sökande och varje barn som avses i 10 § med undantag av första stycket 2 och 3 samt tredje stycket. Som förmögenhet räknas den *beskattningsbara* förmögenheten enligt lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt, beräknad med bortseende från privatbostadsfastighet eller bostadsrätt för vilken bostadsbidrag söks och skulder med säkerhet i denna egendom. Tillägg skall göras med 15 procent av den sammanlagda förmögenhet som överstiger 100 000 kronor, avrundat nedåt till helt tiotusental kronor.

Tillägg till den bidragsgrundande inkomsten skall göras för förmögenhet enligt vad som anges i denna paragraf. Tillägg skall göras för varje sökande och varje barn som avses i 10 § med undantag av första stycket 2 och 3 samt tredje stycket. Som förmögenhet räknas den *skattepliktiga* förmögenheten enligt lagen (1997:000) om statlig förmögenhetsskatt, beräknad med bortseende från privatbostadsfastighet eller bostadsrätt för vilken bostadsbidrag söks och skulder med säkerhet i denna egendom. Tillägg skall göras med 15 procent av den sammanlagda förmögenhet som överstiger 100 000 kronor, avrundat nedåt till helt tiotusental kronor.

Tillägg för barns förmögenhet skall fördelas lika mellan makar.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1998.

¹Senaste lydelse 1996:441.

Prop. 1996/97:117
Bilaga 2

Lagrådet

Prop. 1996/97:117
Bilaga 3

Utdrag ur protokoll vid sammanträde 1997-03-18

Närvarande: f.d. regeringsrådet Bertil Voss, justitierådet Johan Munck, regeringsrådet Karl-Ingvar Rundqvist.

Enligt en lagrådsremiss den 27 februari 1997 (Finansdepartementet) har regeringen beslutat inhämta Lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om statlig förmögenhetsskatt,
2. lag om begränsning av skatt,
3. lag om ändring i lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt,
4. lag om ändring i lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt,
5. lag om ändring i uppbördslagen (1953:272),
6. lag om ändring i taxeringslagen (1990:324),
7. lag om ändring i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter,
8. lag om ändring i lagen (1993:737) om bostadsbidrag.

Förslagen har inför Lagrådet föredragits av kammarrättsassessorn Christina Otto.

Förslagen föranleder följande yttrande av *Lagrådet*:

Förslaget till lag om statlig förmögenhetsskatt

Tillkomsten av den i lagrådsremissen föreslagna nya lagen om förmögenhetsskatt motiveras väsentligen av vissa fördelningspolitiska och statsfinansiella skäl. Det är inte en uppgift för Lagrådet att lämna synpunkter i sådana frågor och Lagrådet avstår i linje härmed från att försöka bedöma i vad mån förslagen kan väntas tillgodose angivna syften.

Lagförslaget innebär att flertalet av de bärande principer, på vilka den tidigare lagstiftningen på området vilat, kommer att ligga till grund för förmögenhetsbeskattningen också framöver. I vissa avseenden föreslås förändringar för att undvika snedvridande beskattningseffekter och åstadkomma ökad skattemässig likabehandling av individer. På några punkter görs dock i förslaget avsteg från strävandena efter ökad likformighet, med hänsyn till att andra viktiga skäl bedöms motivera avvikelser. Reglerna i den tidigare, halvsekelgamla förmögenhetsskattelagstiftningen har i övrigt överarbetats materiellt och redaktionellt, med inriktning på att tillskapa en modern lag på området.

Med de utgångspunkter som valts i remissen får förslaget enligt Lagrådets uppfattning anses ha fått en i huvudsak godtagbar utformning. Därmed är inte sagt att de föreslagna lagreglerna genomgående har kunnat ges sådan precision, att tillämpningsproblem kommer att undvikas. Som exempel kan nämnas att de nya regler som förutsätter att

skulder inte är avdragsgilla, om de är hänförliga till vissa tillgångar som är undantagna från skatteplikt - ett uttryck för en rimlig kongruensprincip - synes kunna vålla bedömningssvårigheter vid skilda typer av skuldförhållanden. Ett annat exempel utgörs av den reglering som förutsätter prövning av om olika begrepp som används i inhemsk skattelagstiftning kan anses ha motsvarighet i utländska företeelser.

Lagrådet anser det dock inte vara en utväg att till undvikande av antydnda tillämpningsproblem försöka skapa ett mer detaljbetonat regelsystem. Uppkommande frågor av angiven art får således efter hand besvaras i rättstillämpningen.

Som framhållits i lagrådsremissen har det bedömts erforderligt att i vissa hänseenden göra avsteg från en lösning som principiellt sett är den önskvärda. En sådan avvikelse är förslaget att sambeskattningen för makar skall behållas. I remissen vidgås att såväl likformighetsskäl som jämställdhetsskäl talar för att sambeskattningen bör slopas också vid förmögenhetsbeskattningen samt att dessa principiella skäl är starka. Fördelen med en särbeskattning anges också vara starka från administrativ synpunkt. Flertalet remissinstanser har i yttranden över promemorian Ds 1996:42 åberopat samma skäl och ansett att särbeskattning nu bör införas. När det remitterade förslaget likväl innebär att sambeskattningen skall behållas, motiveras det med intresset av att förebygga skatteplanering genom att förmögenheten sprids inom familjen. Särbeskattning anses också kunna ge ett mycket betydande skattebortfall, om inte fribelopp och skattesatser justeras i motsvarande utsträckning.

Lagrådet, i vars uppgifter enligt vad som inledningsvis anförts inte ingår att lämna synpunkter i statsfinansiella frågor, konstaterar att det i remissen inte närmare har utvecklats vilken omfattning en illegal skatteplanering skulle kunna få, om särbeskattning införs vid förmögenhetsbeskattningen. Lagrådet vill härutöver framhålla att det sett från grundläggande systematisk synpunkt är otillfredsställande att - när nu inriktningen är att stifta en helt ny lag av modernt snitt - ta över regler om sambeskattningen från 1947 års lag, som i detta hänseende byggde på samlevnadsförhållanden som var väsentligt mindre varierande till formerna än i dagens samhälle. En följd av sådan bristande anpassning av lagreglerna till samhällsutvecklingen kan tänkas leda till minskad tilltro till och efterlevnad av lagstiftningen. Ovedersägligt är ju att kontrollmöjligheterna i ett förmögenhetsskattesystem med stor basbredd som det svenska blir begränsade och att systemet för att fungera godtagbart måste kunna uppfattas som legitimt bland allmänheten.

I ytterligare ett avseende kan det finnas skäl att beröra ett av remissens förslag från principiell synpunkt, nämligen när det gäller den lösning som valts i fråga om förmögenhetsbeskattningen av marknadsnoterade aktier. I denna del föreslås att sådana marknadsnoterade aktier som är inregistrerade vid en börs i det land där aktiebolaget är hemmahörande skall, med visst undantag, vara skattepliktiga och tas upp till hela det noterade värdet medan andra marknadsnoterade aktier helt och hållet undantas från skatteplikt.

Förslaget, som beträffande svenska aktier överensstämmer med vad som redan gäller fr.o.m. 1997 års taxering, motiveras med intresset av att vad som kallas arbetande kapital i näringsverksamhet inte skall vara skattepliktigt.

Med anledning av förslagets utformning kan det förtjäna att erinras om att, när förmögenhetsskatteplikten ursprungligen slopades för sådana svenska aktier som är marknadsnoterade men inte inregistrerade vid en börs, detta skedde som ett provisorium inför den då planerade avvecklingen av förmögenhetsbeskattningen. Föredragande statsrådet uttalade att det var principiellt olämpligt att inregistrering skulle medföra högre beskattning och medgav uttryckligen att den valda lösningen således inte kunde försvaras i ett längre perspektiv (prop. 1991/92:60 s. 65). När nu denna ordning likväl föreslås bli permanentad genom den nya lagen om statlig förmögenhetsskatt, förefaller motivet vara att sådana marknadsnoterade aktier som har blivit föremål för inregistrering inte ansetts kunna hänföras till arbetande kapital i den mening uttrycket används i remissen; aktier i de stora börsnoterade företagen sägs sålunda "närmast uteslutande" ha karaktär av placeringstillgångar (avsnitt 5.4).

Även om man godtar den angivna utgångspunkten, synes det svårt att komma ifrån att förslagets konsekvenser kan te sig skäligen godtyckliga. För svenska börsaktier innebär den att aktier registerade på Stockholms fondbörs A-lista skall förmögenhetsbeskattas med utgångspunkt i 100 % av det noterade värdet medan de börsaktier som noteras på fondbörsens båda övriga listor - OTC- och O-listan - helt frikallas från förmögenhetsskatteplikt. Det finns emellertid inte i lag och såvitt upplysts inte heller i det för fondbörsen gällande regelverket något hinder mot att sådana börsbolag som är noterade på exempelvis O-listan har större värde eller att deras aktier är föremål för större spridning och omsättning än vad som gäller för flertalet bolag vilkas aktier är inregistrerade på A-listan. Inte heller i övrigt har i remissen åberopats några skillnader mellan de olika metoderna för notering av börsaktier som har betydelse från de synpunkter som förefaller ha legat till grund för förslaget. Förslaget synes därför inte invändningsfritt utifrån det grundläggande intresset av att lika fall behandlas lika och den i remissen på flera ställen betonade principen att olika tillgångar bör förmögenhetsbeskattas på ett likvärdigt sätt från neutralitetssynpunkt.

Med hänsyn till det anförda förutsätter Lagrådet att de praktiska konsekvenserna av den schablonisering som föreslås på detta område noga följs. Om dessa visar sig bli otillfredsställande, bör en viss beredskap finnas att se efter om de intressen som ligger till grund för förslaget kan tillgodoses genom en reglering av annat slag än den nu föreslagna.

Till vad som nu har sagts kommer att det, som förslaget är utformat, förutsätts att även beträffande utländska marknadsnoterade aktier samma avgörande distinktion skall göras mellan inregistrering vid börs i det land där aktiebolaget är hemmahörande och annan offentlig notering, och detta oberoende av i vilket land och på vilken marknadsplats den

huvudsakliga handeln äger rum. Därvid skall således en bedömning ske dels av om en viss utländsk marknadsplats kan jämföras med en bors, dels av huruvida den offentliga notering som äger rum kan jämföras med en svensk registrering. Detta kan antas leda till vissa praktiska svårigheter och bli vanskligt att bedöma inte minst för de skattskyldiga. Det synes därför angeläget att allmänna råd eller andra rekommendationer ägnade att underlätta tillämpningen utfärdas på det aktuella området i ett tidigt skede.

Prop. 1996/97:117
Bilaga 3

Övriga lagförslag

Förslagen lämnas utan erinran.

Finansdepartementet

Prop. 1996/97:117

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 9 april 1997

Närvarande: statsministern Persson, ordförande, och statsråden, Hjelm-Wallén, Peterson, Freivalds, Wallström, Tham, Åsbrink, Blomberg, Andersson, Winberg, Uusmann, Ulvskog, Sundström, Åhnberg, Östros, Messing

Föredragande: statsrådet Östros

Regeringen beslutar propositionen 1996/97:117 Ny förmögenhetsskattelagstiftning