

# SKATTENYTT

OFFICIELLT ORGAN FÖR TAXERINGSNÄMNSORDFÖRANDENAS RIKSFÖRBUND

Nr 1-2 1974

---

## Nyheter i skattelagstiftningen vid 1974 års taxering

*Av skattedirektören Christer Jarenius*

I det följande lämnas en kortfattad redogörelse för de nyheter beträffande den direkta beskattningen som första gången skall tillämpas vid 1974 års taxering. I särskilda artiklar i denna tidskrift har redogjorts för vissa nyheter. Den intresserade hänvisas till dessa artiklar och till lagstiftningens förarbeten. Uppgift om författningsnummer, nummer på propositioner och utskottsbetänkanden samt hänvisning till aktuella artiklar i denna tidskrift lämnas i anslutning till redogörelserna för de olika nyheterna.

### **Reformerad jordbruksbeskattning**

SFS 1972:741—747 (Prop 1972:120, SkU 67)

SN 1972 s 69—86 (Hillerbrand)

SN 1973 s 129—156 (Berglöf)

Såsom framgått av ett antal artiklar i denna tidskrift beslutade 1972 års höstriksdag att en allmän övergång till bokföringsmässig redovisning av inkomst av jordbruksfastighet skall ske under en period av fem år med början den 1 januari 1973. Den nya lagstiftningen, som innehåller genomgripande ändringar i de materiella reglerna vid beräkning av inkomst av jordbruksfastighet enligt bokföringsmässiga grunder och omfattande övergångsbestämmelser, grundar sig på ett av jordbruksbeskattningskommittén avgivet betänkande ”Jordbruksbeskattningen” (SOU 1971:78). Taxeringsintendenten C.-H. Hillerbrand har lämnat en redogörelse för kommitténs förslag i Skattenytt 1972 s 69 ff. Efter remissbehandling överarbetades förslaget inom finansdepartementet och lades därefter fram i prop 1972:120. Skatteutskottet behandlade propositionen i sitt betänkande 1972:67 och föreslog vissa kompletteringar.

Assessorn Sigvard Berglöf har utförligt kommenterat de nya bestämmelserna i en artikel i Skattenytt 1973 s 129 ff, till vilken hänvisas. Här skall endast nämnas att RSV den 12 april och den 11 maj 1973 fastställt genomsnittspris på djur och återanskaffningskostnad för inventarier att användas vid övergång till bokföringsmässig redovisning av inkomst av jordbruksfastighet och meddelat anvisningar i anledning av den nya lagstiftningen (RSV Dt 1973: 20). Vidare har RSV den 15 november 1973 meddelat anvisningar beträffande procentsatser för värdeminskingsavdrag ifråga om driftbyggnad på jordbruksfastighet för vilken inkomsten redovisats enligt bokföringsmässiga grunder samt har för avsikt att ge ut en praktisk handledning om den nya jordbruksbeskattningen.

### **Särskilt investeringsavdrag för vissa byggnadsarbeten**

SFS 1972:718 (Prop 1972:125, FiU 40)

Den 22 december 1972 har en förordning om särskilt investeringsavdrag för vissa byggnadsarbeten trätt i kraft. Skattskyldig som driver rörelse, jordbruk eller skogsbruk och som under tiden 1 november 1972—30 juni 1973 sätter i gång ny-, till- eller ombyggnad på fastighet för användning i förvärvskällan, får vid taxeringen till statlig inkomstskatt år 1974 åtnjuta ett särskilt investeringsavdrag, som motsvarar 10 % av byggnadskostnad för arbete, som utförts under tiden 1 november 1972—31 december 1973. Sådant avdrag får emellertid inte medges för bostadsbyggnad, hotell- eller restaurangbyggnad eller för så kallade oprioriterade byggnadsarbeten såsom bensinstation, parkeringshus, butiks-, kontors- eller banklokaler. Investeringsavdraget får åtnjutas även om investeringsfond för konjunkturutjämning tagits i anspråk för investeringen. För att komma i åtnjutande av detta avdrag har den skattskyldige att i sin allmänna självdeklaration framställa yrkanden härom och att förete tillfredsställande utredning om den byggnadskostnad på vilken avdraget skall beräknas. Avdrag medges endast om sådan kostnad i förvärvskällan uppgått till minst 10 000 kr under perioden 1 november 1972—31 december 1973. Med byggnadskostnad förstås skattskyldigs kostnad för arbete som utförts av den skattskyldige eller för dennes räkning på byggnad och för material som fogats in i byggnad under denna period.

### **Förtydligande av begreppet bokföringsmässig redovisning**

SFS 1973:322 och 323 (prop 1973:119, SkU 31), SN 1973 s 414—418 (Atterwall)

Riksdagen har antagit ett förslag om förtydligande av begreppet bokföringsmässiga grunder. Förslaget bygger på en av företagsskatteberedningen avgiven promemoria (Ds Fi 1973:1) "Övergång från kontantprincip till bokföringsmässiga grunder i förvärvskällan rörelse".

Det antagna förslaget innebär att kontinuitetsprincipen, som är grundläggande för all företagsekonomisk redovisning och därmed också för begreppet bokföringsmässiga grunder, kommit till klart uttryck i punkt 1 av anvisningarna till 41 § KL.

I en särskild ikraftträdandelag (SFS 1973:323) har intagits vissa övergångsbestämmelser. De nya bestämmelserna skall tillämpas första gången vid 1974 års taxering.

ring. I syfte att motverka alltför hårda skattekonsekvenser i vissa fall där rörelseinkomst hittills i strid mot gällande regler inte redovisats enligt bokföringsmässiga grunder har föreskrivits att utgående värden på lager, fordringar och skulder första gången hänsyn tas därtill får tas upp till reducerade belopp under en treårsperiod. För övergångsåret får värdena tas upp till lägst en tredjedel av eljest tillåtna värde och för nästa beskattningsår till lägst två tredjedelar samt till fulla värden vid utgången av andra året efter övergångsåret. Tillämpningsområdet för övergångsregeln har emellertid begränsats till att omfatta endast skattskyldiga, vars utgående lager och fordringar med avdrag för utgående skulder för övergångsåret uppgår till minst 6 000 kr. För att mildra skattekonsekvenserna i sådana fall där övergång till bokföringsmässig redovisning skett vid 1972 eller 1973 års taxering har intagits regler om anstånd med skattebetalningen. Som förutsättning för anstånd gäller att den till statlig inkomstskatt taxerade inkomsten ökas med minst 5 000 kr på grund av övergången och att kvarstående skatt eller tillkommande skatt på grund härav debiterats med minst 5 000 kr. Fråga om anstånd prövas av lokal skattemyndighet efter ansökan av den skattskyldige. Bestämmelserna i 48 § 4 mom, 50 och 51 §§ uppbördsförordningen om villkoren för anstånd och anståndstidens längd m m gäller därvid i tillämpliga delar.

#### **Särskilt forskningsavdrag**

SFS 1973:421 och 422 (prop 1973:126, SkU 43)

SN 1973 s 419—424 (Ekman)

År 1970 tillkom bestämmelser i punkt 18 av anvisningarna till 29 § KL om avdrag för kostnader för forsknings- och utvecklingsarbete, FoU (prop 1970:135, BeU 1970:50, rskr 1970:363, SFS 1970: 651). Avdrag medges för kostnad för forskning och utvecklingsarbete som har eller kan antas få betydelse för den skattskyldiges rörelse samt för kostnad för information om sådan forskning och sådant utvecklingsarbete. Vidare utgör bidrag till FoU-verksamhet avdragsgill kostnad för bidragsgivaren om mottagaren bedriver sådant FoU-arbete som kan antas ha betydelse för bidragsgivarens verksamhet. Kungl Maj:t har möjlighet att i särskilda fall förordna om avdragsrätt för bidrag som lämnas till FoU-verksamhet. I kungörelsen (1971:8) om avdrag vid inkomsttaxeringen för bidrag till viss forskning eller visst utvecklingsarbete (ändrad genom SFS 1972: 39 och 1972: 614) har Kungl Maj:t förordnat om avdragsrätt för FoU-bidrag som utgår till svenska universitet och högskolor, ingenjörsvetenskapsakademien och ett antal särskilt angivna forskningsinstitutioner.

I prop 1972:125 aviserades bl a förslag om ett generellt extra skatteavdrag för FoU-arbete inom industrin. 1973 års vårriksdag har antagit ett förslag om särskilt forskningsavdrag för industriföretagens FoU-kostnader under åren 1973—1980. Till grund för förslaget tekniska utformning ligger en inom RSV utarbetad memoria. Bestämmelserna har intagits i en förordning om särskilt forskningsavdrag vid taxering till statlig inkomstskatt och innebär i huvudsak följande.

Förordningen äger tillämpning på skattskyldig, som driver industriell tillverkning

och som under åren 1973—1980 har kostnader för FoU-arbete. Företag som uteslutande bedriver service- och reparationsarbete omfattas inte av avdragsrätten. Begreppet industriell tillverkning avser däremot även utvinning av naturtillgångar, såsom kraftverks- och gruvdrift. Hit räknas också byggnadsverksamhet. Departementschefen har i propositionen framhållit att den omfattning av verksamheten som behövs för att den skall anses som industriell bör tolkas liberalt.

Den av statistiska centralbyrån (SCB) utformade bestämmningen av FoU-begreppet har ansetts väl lämpad för att definiera det underlag, på vilket särskilt forskningsavdrag skall beräknas. Definitionen omfattar endast teknisk och naturvetenskaplig FoU och återfinns i förordningens 2 §.

Tekniskt har forskningsavdraget utformats så att vid 1974 års taxering medges ett avdrag med 10 % av de totala kostnaderna för FoU-verksamhet under år 1973 — basavdrag — och vid 1975 års taxering medges dels basavdrag på under år 1974 nedlagda kostnader, dels ett avdrag med 20 % av den ökning under året av FoU-kostnaderna som uppstått jämfört med föregående års motsvarande kostnader — ökningsavdrag. Basavdrag och ökningsavdrag medges emellertid endast om underlaget för respektive avdrag uppgår till minst 5 000 kr. Vidare får ökningsavdraget åtnjutas endast om basavdrag har kunnat åtnjutas under närmast föregående år. Underlaget för basavdraget beräknas till 5/3 av den skattskyldiges kostnader under året för FoU-arbete till den del de avser lån i pengar eller naturaförmåner i form av kost eller bostad. I underlaget får endast räknas in kostnader för personal som till övervägande del utfört FoU-arbete. I underlaget får vidare räknas in de bidrag företaget givit ut för FoU-arbete och kostnader företaget har haft för förvärv av FoU-resultat. Från underlaget skall avräknas de intäkter företaget har haft av försålda FoU-resultat och de bidrag företaget erhållit för FoU-resultat. Bidrag och kostnader avseende forsknings- och utvecklingsarbete i utlandet, som sammanlagt överstiger 250 000 kr, får räknas in i underlaget endast om Kungl Maj:t medger det.

Ytterligare förutsättningar för att den skattskyldige skall åtnjuta särskilt forskningsavdrag är att han framställer yrkande härom i den allmänna självdeklarationen och att han företer tillfredsställande utredning för bedömning av frågan om rätt till avdraget. Till hjälp för de skattskyldiga har RSV framställt en blankett ”RSV 3090, utredning angående särskilt forskningsavdrag”.

Genom ett tillägg i 43 § 3 mom. har Kungl Maj:t tillskrivits möjlighet att medge avdrag för beräknad förlust på aktier i utländskt forskningsbolag. Enligt förarbetena till lagstiftningen bör denna regel tillämpas med stor restriktivitet och endast när ett väsentligt samhällsekonomiskt motiv föreligger.

### **Exportkreditstöd**

SFS 1973:423 (prop 1973:126, SkU 43)

SN 1973 s 424—425 (Ekman)

Vårriksdagen har antagit en ny lag om avdrag vid inkomsttaxeringen avseende kostnad för exportkredit. Denna lagstiftning har kommit till för att Sverige i likhet

med andra länder ansetts böra vidta åtgärder för att skydda vitala exportintressen och säkerställa de svenska företagens konkurrensläge vid kapitalvaruexport.

Kungl Maj:t har enligt lagen erhållit möjlighet att vid inkomsttaxeringen medge ett särskilt avdrag, som skall motsvara skillnaden mellan refinansieringsränta och exportkreditränta. Avdraget får emellertid inte överstiga 2 % av utestående exportkredit vid beskattningsårets ingång och under året träffade nya kreditavtal.

Avdrag kan medges om

- exporten kan anses ha väsentlig betydelse från samhällsekonomisk och sysselsättningspolitisk synpunkt, och anledning föreligger till antagande att konkurrent om exporten har tillgång till utländskt kreditstöd,
- exporten avser kapitalvara, som sålts för användning i det land vartill försäljning skett,
- exportkredit lämnas köparen för mer än hälften av den avtalade köpeskillingen, dock minst två miljoner kronor,
- exportkrediten har en löptid av minst två och högst tio år,
- finansiering av exportkrediten sker hos bank eller kapitalmarknadsinstitut, och den ränta som utgår för denna finansiering överstiger den ränta som utgår enligt exportkreditavtalet.

En ytterligare förutsättning för att kunna åtnjuta detta avdrag är att ansökan görs före utgången av den tid inom vilken sökanden skall lämna allmän självdeklaration för det beskattningsår då exportkreditavtalet ingåtts. Lagen, som trädde i kraft den 26 juni 1973, tillämpas ifråga om exportkreditavtal som ingåtts under tiden den 1 januari 1973—den 31 december 1976.

#### **Beskattning av pensionsförsäkringstagare**

SFS 1973:374—376 (prop 1973:120, SkU 35)

SN 1973 s 483—491 (Berglöf)

På grundval av en av livförsäkringsskattekommittén avlämnad promemoria om vissa beskattningsfrågor angående frivillig pensionsförsäkring (Ds Fi 1972:10) har i proposition 1973:120 lagts fram förslag till ändrade bestämmelser om avdrag vid taxering för premie för frivillig pensionsförsäkring (P-försäkring) och beskattning vid överlåtelse av sådan försäkring. Riksdagen har med vissa kompletteringar godtagit förslagen.

De nya bestämmelserna innebär följande.

Den genom 1970 års skattereform genomförda gränsdragningen mellan A-inkomst och B-inkomst medförde att P-försäkring kunde utnyttjas för att överföra inkomst mellan makar. En skattskyldig kunde genom att betala premien för sin makes P-försäkring få nedsättning av sin egen taxering, medan utfallande pensionsbelopp särskattades hos andre maken. På så sätt kunde makarna erhålla betydande skattelättnader, om deras inkomster i storlek väsentligt skilde sig från varandra.

Genom ändring i 46 § 2 mom KL har rätten till avdrag för premie för makes P-

försäkring slopats. I syfte att förhindra att make indirekt erhåller avdrag för premierna genom att tillgodoföra sig de avdrag som andre maken inte kunnat utnyttja vid sin taxering, har vidare föreskrivits att avdrag för premie för egen P-försäkring inte får åtnjutas till högre belopp än skillnaden mellan sammanlagda beloppet av inkomster från olika förvärvskällor och övriga allmänna avdrag. Vid taxering till kommunal inkomstskatt skall avdraget i första hand åtnjutas i hemortskommunen och därefter i andra kommuner där den skattskyldige taxeras. I den mån avdraget inte kan åtnjutas för det beskattningsår premien erlagts får beloppet dras av vid taxering för något av de följande sex beskattningsåren. Inte heller i detta fall får avdraget överstiga vad som återstår sedan övriga allmänna avdrag åtnjutits.

Utfallande belopp på grund av P-försäkring utgör i regel skattepliktig inkomst för mottagaren. Skattskyldigheten gäller försäkringens ägare eller i förekommande fall förmånstagare. 1959 års riksdag beslutade att belopp, som utgår enligt P-försäkring och utbetalas till särskilt insatt förmånstagare, i vissa fall skall beskattas hos försäkringstagaren. Så skall ske om försäkringstagaren vid utbetalning av motsvarande belopp inte kunnat dra av detta som omkostnad eller periodiskt understöd. Föreskriften avser att förhindra kringgående av bestämmelserna om avdrag för periodiskt understöd och gåva. År 1964 utvidgades dessa bestämmelser till att omfatta även tjänstepensionsförsäkring. Bestämmelserna härom finns i 53 § 4 mom KL. 1959 års lagstiftning behandlade också frågan om beskattning i vissa fall då P-försäkring byter ägare. Äganderättsövergång beträffande P-försäkring medför skattekonsekvenser om övergången sker på annat sätt än på grund av försäkringstagarens död och till annan juridisk person än pensionsstiftelse. Enligt andra stycket av punkt 10 av anvisningarna till 32 § KL skall i sådant fall ett belopp som svarar mot försäkringens värde vid tidpunkten för äganderättens övergång anses som på grund av försäkringen utbetalt till försäkringstagaren.

De nya bestämmelserna behandlar överlåtelse av P-försäkring till såväl fysisk som juridisk person. Beträffande överlåtelser till fysisk person gäller såsom huvudregel att försäkringstagaren under sin livstid oavsett överlåtelser vid inkomstbeskattningen skall anses som försäkringsägare och även vara skattskyldig för utfallande belopp. I vissa fall skall dock skattskyldigheten gå över till förvärvaren. Så skall ske om äganderätten övergått på annan till följd av anställningsförhållande eller på grund av utmätning, ackord eller konkurs. Detsamma gäller om äganderätten övergått på grund av bodelning i anledning av hemskillnad eller äktenskapsskillnad och försäkringstagaren vid utbetalning till förvärvaren, motsvarande vad denne uppburit på grund av försäkringen, skulle ha varit berättigad till avdrag härför såsom för periodiskt understöd.

På ansökan av den skattskyldige kan RSV om särskilda skäl föreligger medge att den som förvärvat pensionsförsäkring skall anses som försäkringens ägare vid inkomstbeskattningen även i fall då överlåtelser enligt huvudregeln skall anses som ägare till försäkringen. Talan får inte föras mot beslut, som RSV meddelat i sådant avseende.

Den tidigare nämnda avskattningen hos försäkringens ägare vid överlåtelse av äganderätten till P-försäkring till annan juridisk person än pensionsstiftelse har begränsats i ett hänseende genom de nya bestämmelserna. Sålunda har i ett tredje stycke i punkt 10 av anvisningarna till 32 § KL föreskrivits att avskattning inte skall ske om äganderätten till försäkring, som tagits i samband med tjänst, övergår till arbetsgivare som är annan juridisk person än sådan, i vilken den anställde ensam eller tillsammans med ett fåtal andra personer genom innehav av aktier eller andelar har ett bestämmande inflytande.

De nya reglerna har trätt i kraft den 16 juni 1973 och skall tillämpas första gången vid 1974 års taxering. Äldre bestämmelser gäller vid eftertaxering för år 1973 eller tidigare år.

De nya bestämmelserna i 53 § 4 mom andra stycket gäller endast i fråga om överlåtelser av pensionsförsäkring som skett efter den 31 december 1972. Utan hinder av vad som stadgas i 53 § 4 mom andra stycket skall som försäkringens ägare anses den som genom överlåtelse från sin make förvärvat äganderätten till pensionsförsäkring före utgången av år 1973 och vid taxering åren 1971—1973 erhållit avdrag helt eller till övervägande del för de premier för försäkringen som erlagts under åren 1970—1972. Om överlåtelse av sådan försäkring sker under år 1973 skall, om yrkande framställs därom vid taxeringen, den make till vilken försäkringen överläts anses som försäkringens ägare redan från ingången av år 1973.

De nya bestämmelserna rörande P-försäkring har föranlett ökad uppgiftsskyldighet för försäkringsanstalterna. Kontrolluppgift som anstalt lämnar med anledning av utbetalning på grund av P-försäkring skall i fortsättningen innehålla uppgift om såväl tidigare som nuvarande ägare och vidare, om möjligt, fång varigenom äganderätten övergått. Detta har skett genom ändring i 37 § 2 mom TF.

#### **Avoir fiscal — tax credit**

SFS 1973:70 (prop 1973:10, SkU5)

Den 21 mars 1973 har nya bestämmelser beträffande beskattningen av utdelning på utländska aktier trätt i kraft. De nya bestämmelserna sammanhänger med vissa utomlands tillkomna skattelättnader på aktieutdelningar och innebär i korthet följande.

Vissa europeiska länder har under senare år genomfört eller avser att genomföra lindringar i dubbelbeskattningen av utdelad bolagsvinst. Detta gäller t ex Frankrike och Storbritannien. I Frankrike får aktieägare, som uppbär utdelning från franskt bolag, ett särskilt skattetillgodohavande — avoir fiscal — hos franska staten till ett belopp, som motsvarar hälften av den uppburna utdelningen. Genom tilläggsavtal den 9 mars 1971 till dubbelbeskattningsavtalet med Frankrike utsträcktes på vissa villkor förmånen av avoir fiscal till aktieägare med hemvist i Sverige i form av konstant utbetalning från franska staten. Brittisk skattskyldig som äger aktie i bolag i Storbritannien får från sin personliga inkomstskatt på utdelningen från bolaget avräkna en del av den skatt som bolaget erlagt på sin vinst. Avräkningsbeloppet — tax

credit — motsvarar 30 % av utdelningens belopp. Förmånen av tax credit medges på vissa villkor även i Sverige bosatta aktieägare.

Genom ett tillägg av en ny punkt — punkt 6 — till anvisningarna till 38 § KL har tillkommit en bestämmelse av innebörd att vad som gäller om utdelning från utländskt bolag skall tillämpas även på skattetillgodohavande av typen avoir fiscal och tax credit.

I Frankrike utbetalas avoir fiscal normalt året efter det då utdelningen utbetalas. Motsvarande gäller från Storbritannien utbetald tax credit. Enligt den sk kontantprincipen i 41 § KL borde därför utdelning och skattetillgodohavande till aktieägare i Sverige hänföras till olika beskattningsår. Enligt det franska avtalet får Frankrike ta ut en källskatt på 15 % av summan av utdelningen och avoir fiscal. Denna källskatt dras av i sin helhet vid utbetalning av själva utdelningen under det att avoir fiscal utbetalas under närmast följande år utan skatteavdrag. Den franska källskatten skall avräknas från utdelningsmottagarens svenska skatt på utdelningen och avoir fiscal. Om dessa båda belopp hänförs till olika beskattningsår, kan problem uppkomma vid avräkningsförfarandet. Därför har en ny punkt — punkt 3 — fogats till anvisningarna till 41 § KL, vari föreskrivs att skattetillgodohavande hänförs till det beskattningsår som gäller för den utdelning på vilken skattetillgodohavandet grundar sig.

De nya bestämmelserna tillämpas första gången vid 1974 års taxering. Äldre bestämmelser gäller fortfarande ifråga om skattetillgodohavande, som grundar sig på utdelning vilken förfallit till betalning år 1972 eller tidigare år.

#### **Utländsk skadeförsäkringsanstalt**

SFS 1973:232 (prop 1973:51, SkU 26)

SN 1973 s 491—493 (Berglöf)

Riksdagen har i maj 1973 beslutat en ändring i 30 § 5 mom KL. Ändringen innebär en sänkning av procenttalet för den schablonmässiga beräkningen av skattepliktig nettointäkt av annan försäkringsrörelse än sjöförsäkrings- samt land- och lufttransportförsäkringsrörelse, som bedrivs här i landet av utländsk skadeförsäkringsanstalt. Fr o m 1974 års taxering skall sålunda beräkningen ske efter 2 % mot tidigare 3 %.

#### **Överlastavgift**

SFS 1972:436 och SFS 1973:7 (TU 1972:13)

År 1972 tillkom en lag (SFS 1972:435) om *överlastavgift*. Enligt denna lag utgår sådan avgift om lastbil, buss eller släpvagn, som dras av bil, framförs på väg med högre axeltryck, boggitryck eller bruttovikt än som är tillåtet för viss axel eller boggi på fordonet eller för fordonet, fordonståget eller vägen. Normalt tillämpas vid inkomstbeskattningen som bekant den principen att skatt eller avgift, som har karaktär av omkostnad i en förvärvsverksamhet, också blir avdragsgill. Av olika skäl har

denna princip inte ansetts böra gälla beträffande överlastavgiften. Därför har genom ett tillägg i 20 § KL slagits fast att avdrag *inte* får ske för avgift enligt lagen om överlastavgift. Ändringen i KL trädde enligt särskild kungörelse (SFS 1973:7) i kraft den 1 april 1973.

#### **Bidrag till Stiftelsen Bostadskooperationens garantifond m m**

SFS 1973:278 (Prop 1973:103, SkU 34)

Riksdagen har antagit en lag om avdrag vid inkomsttaxeringen för bidrag till Stiftelsen Bostadskooperationens garantifond, m m. Enligt denna lag är stiftelsen befriad från skyldighet att erlagga inkomst- och förmögenhetsskatt för medel som den förvaltar för sitt ändamål. Ändamålet är att stå som låntagare för de statliga lån för hyresbortfall som kan komma ifråga för bostadsföreningar anslutna till HSB eller Svenska Riksbyggen liksom att ombesörja återbetalning av sådana lån. Återbetalningarna skall finansieras genom tillskott från föreningar i nyproduktion. Bidrag till stiftelsen i detta syfte utgör i princip avdragsgill omkostnad vid taxeringen. Lagen har trätt i kraft den 30 maj 1973.

#### **Ostkustens konjunkturutjämningsfond**

SFS 1973:892 (Prop 1973:148, SkU 60)

Den 18 december 1973 trädde en lag om ändring i förordningen (1954:71) om rätt att vid taxering för inkomst njuta avdrag för belopp, som tillförts vissa för prisreglering bildade stiftelser m m i kraft. Ändringen innebär att i samband med att Ostkustens konjunkturutjämningsfond avvecklas upphör den rätt till avdrag vid inkomsttaxeringen för medel som tillförts stiftelsen. Prisregleringen på ostkusten administreras numera av Svensk fisk, ekonomisk förening. Lagen tillämpas första gången vid 1974 års taxering.

#### **Extra avdrag på grund av existensminimum**

SFS 1973:365—366 (Prop 1973:106, SkU 38)

Den 13 juni 1973 har ändrade regler i 50 § 2 mom KL om extra avdrag på grund av existensminimum och en följdändring i 9 § 2 mom andra stycket Si trätt i kraft.

Ändringen består däruti att maximibeloppet för extra avdrag på grund av existensminimum höjts från 6 000 kr till 8 000 kr och tillägget för barn från 1 500 kr till 2 000 kr. De nya bestämmelserna tillämpas första gången vid 1974 års taxering. Äldre bestämmelser äger tillämpning vid eftertaxering för år 1973 eller tidigare år.

#### **Beskattning av statsbidrag till näringsidkare**

SFS 1973:1098 (Prop 1973:190, SkU 71)

Höstriksdagen har godtagit ett förslag om nya regler för beskattning av statsbidrag till näringsidkare. De nya bestämmelserna, som influerats i anvisningarna till 19 § KL och som skall tillämpas första gången vid 1974 års taxering, innebär i korthet följande.

Statsbidrag, som utgår till näringsidkare för hans näringsverksamhet och som används för att bestrida kostnad som är på en gång avdragsgill vid taxeringen, utgör skattepliktig intäkt. Om kostnaden för vilken bidraget utgår är avdragsgill vid taxeringen för tidigare beskattningsår än det då bidraget skall tas upp som intäkt, får kostnadsavdraget uppskjutas och användas det år bidraget tas upp som intäkt. Den skattskyldige skall göra yrkande härom i deklarationen, som avser det beskattningsår då yrkande om avdraget enligt gällande bestämmelser i övrigt eljest bort framställas. Också bidrag, som används för att bestrida kostnader vilka är avdragsgilla i form av årliga värdeminskingsavdrag, beskattas i princip men endast på så sätt att man vid beräkning av värdeminskingsavdraget bortser från den del av anskaffningskostnaden som täcks av bidraget. Är bidraget större än det taxeringsmässiga restvärdet för tillgången, skall ett belopp motsvarande skillnaden utgöra skattepliktig intäkt för mottagaren. Återbetalas statsbidrag, som påverkat beräkningen av anskaffningskostnaden, får avskrivningsunderlaget för tillgången ökas med det återbetalade beloppet, och i den mån statsbidrag utgjort skattepliktig intäkt får den skattskyldige vid återbetalningen tillgodoföra sig avdrag för vad som återbetalats. Om bidraget har använts för att anskaffa omsättningstillgångar skall bidraget tas upp som skattepliktig intäkt, medan kostnaderna för anskaffande av lagret får dras av. Den del av lagret för vilken anskaffningskostnaden täcks av statsbidraget medräknas inte vid värdesättningen av lagertillgångarna vid beskattningsårets utgång. Återbetalas statsbidrag, som använts för att anskaffa lagertillgångar, får den skattskyldige göra avdrag för det återbetalade beloppet. Tillgångarnas anskaffningsvärde skall därvid anses ökat med det återbetalade beloppet.

Samma regler som i fråga om statsbidrag för anskaffande av omsättningstillgångar skall gälla för beskattning av statsbidrag i form av amorteringsfria lån (s k avskrivningslån).

### **Interna aktieöverlåtelser**

SFS 1973:1057 (Prop 1973:207, SkU 1973:76)

SN 1974 s 23—28 (Atterwall)

Företagsskatteberedningn avgav i oktober 1973 en promemoria (Ds Fi 1973:13) Interna aktieöverlåtelser. Med intern aktieöverlåtelse avses fysisk persons överlåtelse av aktier i ett aktiebolag, där han är huvudaktieägare, till ett annat av honom själv behärskat bolag. Promemorian ligger till grund för en proposition om skärpta beskattningsregler för sådana transaktioner. Riksdagen har godtagit förslaget med viss ändring.

De nya bestämmelserna innebär följande. När aktier i ett fåmansbolag överläts till annat fåmansbolag, i vilket säljaren eller honom närstående person äger aktier, skall hela köpeskillingen för aktierna beskattas som realisationsvinst. I syfte att hindra att bestämmelserna kringgås skall den skärpta realisationsvinstbeskattningen omfatta också de fall då säljaren eller honom närstående person inom två år efter försäljningen förvärvar aktier i det andra fåmansbolaget liksom de fall då aktiebo-

lag, vari säljaren äger aktier, inom två år efter försäljningen förvärvar större delen av tillgångarna i något av fåmansbolagen. Bestämmelserna skall tillämpas även ifråga om handelsbolag eller ekonomisk förening eller andel i sådant bolag eller förening. Vidare omfattar reglerna teckningsrätt till aktie eller annan rättighet till aktie.

Som närstående räknas i förevarande sammanhang föräldrar, far- eller morföräldrar, make, avkomling eller avkomlings make, syskon eller syskons make eller avkomling samt dödsbo vari den skattskyldige eller någon av nämnda personer är delägare. Med avkomling avses även styvbarn och fosterbarn.

Om avyttringen av aktierna sker av organisatoriska eller marknadsmässiga skäl eller andra synnerliga skäl föreligger, äger Kungl Maj:t eller myndighet, som Kungl Maj:t bestämmer, för särskilt fall medge undantag från tillämpning av de skärpta realisationsvinstreglerna.

De nya bestämmelserna skall tillämpas på aktieöverlåtelser som skett efter utgången av år 1972. Sker återköp av aktierna på oförändrade villkor senast den 30 september 1974 skall de nya bestämmelserna inte tillämpas.

#### **Avdrag vid taxeringen för garantiavsättningar**

SFS 1973:1057—1058 (Prop 1973:207, SkU 76)

SN 1974 s 28—32 (Atterwall)

Bevillningsutskottet har i två av riksdagen godkända betänkanden (1968:22 och 1970:29) med hänvisning till den restriktiva inställningen i rättspraxis framhållit angelägenheten av att avdragsrätten för garantiåtaganden regleras och närmare anknyts till vad som från företagsekonomiska och redovisningsmässiga synpunkter framstår som lämpligt. På grundval av en av företagsskatteberedningen avgiven promemoria (Ds Fi 1973:9) har lagts fram en proposition om avdrag vid taxeringen för garantiavsättningar. Förslaget har godtagits av riksdagen och innebär följande.

Huvudregeln är att vid beräkning av inkomst av rörelse och jordbruksfastighet får avdrag göras för framtida garantiutgifter med belopp motsvarande redovisade faktiska garantiutgifter under beskattningsåret. Är garantitiden två år eller längre godtas högst det belopp som motsvarar de faktiska garantiutgifterna under året. Är garantitiden ett år, får avsättningen beräknas till högst hälften av det senaste årets garantiutgifter, vid sex månaders garanti till högst en fjärdedel av dessa utgifter osv. I vissa speciella fall medges rätt till avdrag för framtida garantiutgifter med belopp som efter särskild utredning befinns skäligt. Med sådana fall avses *att* rörelsen är nystartad, *att* garantiförpliktelserna avser ett eller ett fåtal mycket stora tillverkningsobjekt eller mycket stora arbeten, *att* en betydande ökning av de utestående garantiförpliktelsernas omfattning skett under beskattningsåret, *att* produktsammansättningen avsevärt ändrats under beskattningsåret, *att* den tid en väsentlig del av utestående garantiförpliktelser avser betydligt överstiger två år *eller att* annan med de nämnda jämförlig omständighet föreligger. Medgivet avdrag för framtida garantiutgifter skall återföras till beskattning nästföljande beskattningsår.

Om särskilda förhållanden föreligger i någon bransch, får RSV meddela anvisningar om beräkning av avdraget.

De nya bestämmelserna, som skall tillämpas första gången vid 1974 års taxering, har satts in som en ny punkt — punkt 1 a — i anvisningarna till 41 § KL.

Bestämmelserna har föranlett en ändring i 26 § TF. Om inkomst av rörelse eller jordbruksfastighet redovisas enligt bokföringsmässiga grunder med räkenskapsavslutning medelst vinst- och förlustkonto, skall självdeklaration utöver vad eljest är föreskrivet innehålla uppgifter rörande i räkenskaperna gjorda avsättningar för framtida garantiutgifter.

#### **Underhållsbidrag till icke hemmavarande barn**

SFS 1973:1113 (Prop 173:181, SkU 68)

I proposition 1973:181 angående ändrade regler för beskattning av periodiska understöd lades bl a fram förslag om att den i 46 § 2 mom 4) KL inskrivna rätten till avdrag för underhållsbidrag till icke hemmavarande barn under 18 år skulle utvidgas på så sätt att det högsta belopp, för vilket avdrag kan medges, höjs från 1 500 kr till 2 500 kr. Den nya bestämmelsen skulle enligt förslaget träda i kraft den 1 januari 1974 och tillämpas första gången vid 1975 års taxering. I anledning av yrkande i motioner att den föreslagna höjningen skulle tillämpas fr o m 1974 års taxering anförde skatteutskottet följande. ”Med hänsyn till att nuvarande maximibelopp endast tillämpats fr o m 1972 års taxering, anser utskottet sig inte ha anledning tillstyrka att den i propositionen föreslagna höjningen av avdragsbeloppet genomförs redan fr o m nästa års taxering. Därtill kommer att deklaraionsblanketter och anvisningar till 1974 års taxering redan är färdigtryckta, varför en omedelbar ändring av bestämmelserna medför betydande kostnader för omtryckning av blanketter och för information till de skattskyldiga om de nya bestämmelserna”. Riksdagen beslutade emellertid att de nya bestämmelserna skall tillämpas *fr o m 1974 års taxering*. Vid 1974 års taxering kan sålunda avdrag för underhållsbidrag till icke hemmavarande barn under 18 år medges med högst 2 500 kr mot tidigare 1 500 kr. Beträffande underhåll på grund av dom medges avdrag oavsett barnets ålder.

#### **Statens utvecklingsfond**

SFS 1973:505 (Prop 1973:41, NU 60)

I enlighet med ett förslag i prop 1973:41 har vårriksdagen beslutat att inrätta en särskild fond, statens utvecklingsfond. Syftet med fonden är att stödja riskbetonade investeringar inom industrien för utveckling av nya produkter, processer eller system. Fonden har från beskattningssynpunkt jämförts med Norrlandsfonden. Detta innebär att statens utvecklingsfond enligt bestämmelserna i 53 § 1 mom d) KL fritagits från inkomstbeskattning utom beträffande kommunal inkomstskatt för fastighet.

Malmfonden för forsknings- och utvecklingsarbete har förts över till styrelsen för teknisk utveckling och återfinns därför inte i 53 § 1 mom d) KL.

Lagändringen trädde i kraft den 1 juli 1973.

## Uppgiftsskyldighet beträffande naturaförmåner

SFS 1973:367 (Prop 1973:106, SkU 38)

Enligt stadgande i 32 § 3 mom KL skall som intäkt av tjänst inte tas upp förmån av mindre värde som utgått i pengar, om förmånen kan antas inte vara avsedd att utgöra direkt vederlag för arbete. Någon beloppsgräns anges inte i KL. Av bestämmelserna i 37 § 1 mom TF framgår att arbetsgivare tidigare inte behövde lämna kontrolluppgift i fråga om förmåner som efter avdrag för vederlag uppenbarligen haft ett värde som inte översteg 400 kr för helt år räknat. Beloppsgränsen 400 kr har varit oförändrad sedan bestämmelsens tillkomst år 1956. I enlighet med förslag i prop 1973:106 har riksdagen beslutat en höjning av beloppsgränsen i punkten 1 f) av 37 § 1 mom TF till 600 kr med verkan fr o m 1974 års taxering. RSV anvisningar angående beskattning av vissa naturaförmåner har anpassats till de nya bestämmelserna.

## Anstånd med lämnande av självdeklaration

SFS 1973:1123 (Prop 1973:182, SkU 67)

RSV och länsstyrelsernas organisationsnämnd (LON) har den 6 februari 1973 till civildepartementet avlämnat slutrapport över en undersökning av arbetsrutiner m. m. vid länsstyrelsernas taxeringsenheter och rättsenheter (RSV-LON Projekt 1). I slutrapporten har bl a föreslagits att prövningen av ärenden angående anstånd med att lämna deklARATION skall flyttas över till lokal skattemyndighet.

På grundval av denna slutrapport har framlagts förslag av innehåll att beslutanderätten i fråga om anstånd med att lämna självdeklaration för de flesta fall överförs från länsstyrelse till lokal skattemyndighet. Riksdagen har godtagit förslaget med viss komplettering.

De nya bestämmelserna i 34 § 2 mom TF innebär att ansökan om anstånd med att lämna självdeklaration prövas beträffande fysisk person, dödsbo eller familjestiftelse av lokala skattemyndigheten i det fögderi, där sökanden är skattskyldig till statlig inkomstskatt eller statlig förmögenhetsskatt. Föreligger inte sådan skattskyldighet skall ansökan prövas av lokala skattemyndigheten i det fögderi, där beskattningensorten är belägen. Ansökan görs hos myndighet som har att pröva den. Har ansökan gjorts hos annan lokal skattemyndighet skall denna pröva ansökan om tiden inte medger att ansökan överlämnas till rätt myndighet.

Beträffande andra skattskyldiga prövas ansökan av skattechefen. Skattechefen får dock förordna att ansökan i stället skall prövas av lokal skattemyndighet som skattechefen bestämmer. Ansökan görs hos skattechefen.

Mot skattechefens eller lokal skattemyndighets beslut i anståndsfrågor får talan inte föras. Bestämmelserna gäller fr o m 1974 års taxering.

### Dubbelbeskattningsavtal

Den 14 mars 1973 trädde en ny kungörelse (SFS 1973:49) om kupongskatt för person som är bosatt i *Canada* i kraft. Genom denna kungörelse upphävs kungörelsen (1967:28) med vissa bestämmelser om kupongskatt för skattskyldig som är bosatt i Canada. Den nya kungörelsen tillämpas beträffande kupongskatt på utdelning som blivit tillgänglig för lyftning från och med dagen för ikraftträdandet.

En kungörelse (SFS 1973:50) om ändring i kungörelsen (SFS 1969:635) om tillämpning av avtal den 12 april 1966 mellan Sverige och *Filippinerna* för undvikande av dubbelbeskattning och förhindrande av skatteflykt trädde i kraft den 14 mars 1973. Samma datum har en ny kungörelse (SFS 1973:51) om kupongskatt för person hemmahörande i *Filippinerna* trätt i kraft. Sistnämnda kungörelse tillämpas beträffande kupongskatt på utdelning som blivit tillgänglig för lyftning från och med dagen för ikraftträdandet och beträffande statlig och kommunal inkomstskatt för utdelning som blivit tillgänglig för lyftning efter utgången av år 1972.

Den 3 juli 1973 har en kungörelse (SFS 1973:563) om tillämpning av protokoll mellan Sverige och *Sovjetunionen* angående ömsesidig skattebefrielse för sjöfartsföretag trätt i kraft. Kungörelsen tillämpas på inkomst, som förvärvats den 5 maj 1973 eller senare dag, och vid taxering till statlig förmögenhetsskatt år 1974 eller senare år.

Den 14 mars 1973 trädde en kungörelse (SFS 1973:53) om kupongskatt för person som är bosatt i *Arabrepubliken Egypten* (f d Egypten i Förenade Arabrepubliken) m m i kraft. Kungörelsen tillämpas beträffande kupongskatt på utdelning som blivit tillgänglig för lyftning från och med dagen för ikraftträdandet och beträffande statlig inkomstskatt på sådan utdelning på andel i ekonomisk förening som blivit tillgänglig för lyftning efter utgången av år 1972.

Punkt 1 av de anvisningar till art 5 som intagits i bilaga 2 till kungörelsen (1959:22) om tillämpning av ett mellan Sverige och *Förenade Arabrepubliken* den 29 juli 1958 ingånget avtal för undvikande av dubbelbeskattning och förhindrande av skatteflykt beträffande inkomst- och förmögenhetsskatt har erhållit ändrad lydelse. Kungörelsen (SFS 1973:52) härom trädde i kraft den 14 mars 1973.

Höstriksdagen har godkänt *dels* ett den 16 november 1973 dagtecknat avtal mellan Sverige och *Danmark* för undvikande av dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och förmögenhet, *dels* ett tilläggsprotokoll rörande ändring i avtalet den 28 juli 1960 mellan Sverige samt *Storbritannien* och *Nordirland* för undvikande av dubbelbeskattning och förhindrande av skatteflykt beträffande inkomstskatter, *dels ock* ett den 28 juni 1973 dagtecknat avtal mellan Sverige och *Kenya* för undvikande av dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och förmögenhet.

Kungörelser härom kan förväntas i början av år 1974.