

# Följdragstiftning till inkomstskattereformen, m m

*Av departementsrådet Per Anclow*

## 1. Inledning

Riksdagen beslöt nyligen om vissa följändringar till inkomstskattereformen<sup>1</sup>, prop 1982/83:157, SkU 50, rskr 366. Ändringarna rör främst förfarandet vid bestämmande av underlag för tilläggsbelopp. Även reglerna för beräkning av skatt för ackumulerad inkomst har ändrats. I sammanhanget behandlades även skattereduktion för fackföreningsavgift, skattefriheten för vissa stipendier, tidpunkten för nästa allmänna fastighetstaxering, beskattning av tjänstepension i vissa fall samt skatteregler för återbetalning av vissa räntebidrag. Lagförslagen har granskats av lagrådet.

De nya reglerna, som med vissa undantag skall tillämpas första gången vid 1984 års taxering, återfinns på följande ställen i författningssamlingen

- 1983:443 — lag om ändring i lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt,
- 1983:444 — lag om ändring i taxeringslagen (1956:623),
- 1983:445 — lag om ändring i lagen (1951:763) om beräkning av statlig inkomstskatt för ackumulerad inkomst,
- 1983:446 — lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370),
- 1983:447 — lag om viss skattefrihet för stipendier enligt 19 § kommunalskattelagen (1928:370),
- 1983:448 — lag om ändring i lagen (1982:1193) om skattereduktion för fackföreningsavgift,
- 1983:449 — lag om ändring i skatteregisterlagen (1980:343),
- 1983:450 — lag om tid för allmän fastighetstaxering.

## 2. Taxeringsförfarandet

Som inledningsvis antytts har nya regler införts som avser fastställande av underlag för tilläggsbelopp, UTB. Bakgrunden till bestämmelserna är i största korthet följande.

Inkomstskattereformen innefattar en sänkning av marginalsatterna och en begränsning av underskottsavdragens skattemässiga värde. Denna begränsning åstadkommes genom att den statliga inkomstskatten delas i två delar, grundbelopp och tilläggsbelopp. Grundbeloppet beräknas — liksom tidigare

<sup>1</sup> Reformen tidigare presenterad i denna tidskrift 1982 s 365.

hela den statliga inkomstskatten — på den beskattningsbara inkomsten. Tilläggsbeloppet beräknas däremot på ett särskilt underlag som i huvudsak utgörs av den beskattningsbara inkomsten ökad med medgivna underskottsavdrag, egna eller från andra maken överförda, medgivna förlustavdrag och i vissa fall s k räntetillägg samt minskad med s k sparade underskottsavdrag, 10 § 3 mom lagen om statlig inkomstskatt, SIL. Tilläggsbelopp utgår bara på den del av underlaget som överstiger 16 basenheter, 116 800 kr taxeringsåret 1984.

I samband med inkomstskattereformen genomfördes också begränsningar av den gemensamma skatteberäkningen för makar. Reglerna innebär efter justeringar hösten 1982 — SkU 1982/83:9, rskr 120, SFS 1982:1206 — att 5 000 kr av vardera makens B-inkomst behandlas som A-inkomst vid skatteberäkningen samt att gemensam skatteberäkning endast sker vid beräkning av grundbelopp taxeringsåren 1984 och 1985 men vid beräkning av tilläggsbelopp fr o m 1986 års taxering, 11 § 3 mom SIL och 6 § ikraftträdandelagen.

För framtiden får vi alltså två underlag för skatteberäkningen, ett för grundbeloppet och ett för tilläggsbeloppet. Det senare underlaget påverkar beräkningen av den statliga inkomstskatten bara när det överstiger den s k brytpunkten. Det stora flertalet skattskyldiga når emellertid inte upp till denna nivå och för dem får UTB normalt ingen praktisk betydelse. Det skulle mot denna bakgrund falla sig naturligt att då bara fastställa UTB i de fall där också tilläggsbelopp verkligen skall beräknas. Detta förfarande kallas i lagrådsremissen för urvalsmetoden. Alternativet skulle vara att alltid fastställa UTB — en s k fastställelsemetod.

Vid en första anblick verkar onekligen urvalsmetoden vara den mer ändamålsenliga. Under lagstiftningsarbetet visade det sig emellertid att den metoden medförde åtskilliga problem.

Till att börja med är det inte alltid helt lätt att i förväg avgöra om ett UTB behöver fastställas eller inte, något som beror på kvittningsreglernas utformning samt bestämmelserna om beräkning av räntetillägg. Det kan också tänkas att det först vid skatteberäkningen visar sig att UTB behövs, t ex därför att begränsningsregeln är tillämplig. Denna regel kräver att ett UTB finns. Fr o m 1986 års taxering kan för makar UTB behöva fastställas även om ingen av dem ensam har inkomster över brytpunkten.

De nu i korthet påpekade problemen visar att det skulle vara förenat med mycket stora svårigheter att på ett någorlunda lättbegripligt sätt skilja de fall där uppgifter skulle behöva lämnas för att fastställa UTB och de där sådant uppgiftslämnande skulle vara obehövligt. Till bilden hör också att man i vissa situationer — kvittning mellan underskott av kapital och företagsinkomster eller rätten till avdrag för sparade förluster — skulle vara tvungen att kräva samma uppgiftslämnande från de skattskyldiga oavsett metod. Skillnaderna mellan metoderna är alltså inte så omfattande som man skulle kunna tro. Dessutom måste man uppmärksamma de speciella problem som skulle uppkomma

i urvalsmetoden om UTB inte fastställts men där så kan visa sig behövt i t ex ett senare besvärssärende eller en eftertaxering. Särskilt svårt skulle detta bli i fråga om makebeskattningen.

De nya reglerna har utformats enligt fastställelsemetoden, dvs UTB skall fastställas i samtliga fall således även om något tilläggsbelopp inte skall beräknas. I praktiken torde denna lösning inte vålla alltför stort besvär vare sig för skattskyldiga eller myndigheter — att systemet blir något krångligare än tidigare är givetvis omöjligt att undvika.

För det första kommer i ett mycket stort antal fall UTB att bestå endast av den beskattningsbara inkomsten i förekommande fall ökad med medgivna underskottsavdrag och förlustavdrag. I dessa fall är det möjligt att utan något särskilt uppgiftslämnande från den skattskyldiges sida eller någon särskild sammanställning för beräkningen göra en helt maskinell framräkning av UTB. Om den nuvarande sammanställningen för statlig inkomstskatt i den allmänna självdeklarationen ändras på så sätt att man skiljer underskott av schablontaxerad fastighet från andra underskottsavdrag kan även kvittningen av sådant underskott mot inkomst av kapital ske automatiskt. Däremot måste den skattskyldige själv lämna uppgifter för övriga kvittningsfall, liksom för beräkning av räntetillägg. Detsamma gäller då den ena maken har utnyttjat andra makens icke utnyttjade allmänna avdrag. Fullständiga uppgifter bör då lämnas av båda makarna. Ett annat fall är som nyss nämnts då den skattskyldige vill utnyttja särskilda kvittningsregler, antingen rätten att kvitta underskott av kapital mot vissa inkomster från företag eller rätten till avdrag för sparade underskott. I fråga om räntetillägg för räntefria eller lågförräntade lån infördes på förslag av SkU en begränsning i skattskyldigheten. Om förmånsvärdet av sådana lån från en och samma arbets- eller uppdragsgivare inte överstiger 100 kr skall det inte beskattas och uppgift behöver då naturligtvis heller inte lämnas. En regel om detta togs in i 10 § 6 mom SIL.

Genom att fastställelsemetoden valts blir det möjligt att överklaga taxeringsnämndens beslut om fastställande av UTB, oavsett om det har omedelbar betydelse för skatteberäkningen eller ej. Normalt tillåts inte sådan talan i taxeringsprocessen om frågan inte på annan grund har betydelse för den skattskyldige och den kan naturligtvis många gånger framstå som meningslös. I andra fall kan det dock vara en fördel att t ex en viss kvittningsfråga klarläggs innan de förhållanden som skall utredas ligger långt tillbaka i tiden.

När UTB fastställs men saknar omedelbar betydelse för skatteberäkningen kan det också inträffa att den skattskyldige eller taxeringsintendenten avstår från att anföra besvär trots att de anser beslutet oriktigt. Om det är den skattskyldige som har avstått från att inom den för honom gällande besvärstiden yrka sänkning av UTB men taxeringsintendenten därefter anför besvär eller framställer yrkande om eftertaxering, kan dock den skattskyldige då framställa yrkandet om sänkning kvittningsvis. Någon sådan möjlighet föreligger

dock inte om besvären eller eftertaxeringsyrkandet gäller andra maken. Om taxeringsintendenten har avstått från att föra ordinära besvär mot vad han anser vara en oriktig bedömning från taxeringsnämndens sida, föreligger det inte någon möjlighet att i ett eftertaxeringsmål mot den skattskyldige eller dennes make få till stånd en sådan omprövning.

Det som ovan beskrivits har medfört ändringar i bl a 25 § taxeringslagen, TL. I detta lagrum anges vad den allmänna självdeklarationen skall innehålla. De uppgifter som ingår i beräkningen av UTB framgår i stor utsträckning redan av deklarationen. Detta gäller medgivna underskottsavdrag och förlustavdrag eller den särskilda kvittningen mellan villaunderskott och kapitalinkomst som skall ske ex officio. I fråga om övriga särskilda kvittningsfall liksom avdrag för sparade underskott krävs ett yrkande från den skattskyldige som då också får förebringa den utredning som behövs. Det är bara i fråga om räntetillägg som en ny uppgiftsskyldighet behöver åläggas de skattskyldiga. Sådan skyldighet skall åvila samtliga skattskyldiga för vilka räntetillägg skall ingå i UTB. Uppgift skall lämnas om själva räntetillägget och om grunderna för beräkningen. Som redan nämnts infördes dock under riksdagsbehandlingen ett gränobelopp på 100 kr i fråga om räntefria lån.

Det kan tilläggas att det därutöver i vissa fall kan ankomma på den skattskyldige att lämna en sammanställning för beräkning av UTB. I den mån denna innehåller uppgifter som redan lämnas i deklarationen är det inte fråga om någon ny skyldighet utan endast om en tillämpning av regeln i 23 § TL, att deklaration skall lämnas på fastställt formulär.

I 37 § 2 mom TL har intagits en regel om skyldighet för arbets- och uppdragsgivare att i kontrolluppgift lämna uppgift om räntefria eller lågförräntade lån. Uppgifterna skall avse lånebelopp och — om ränta har erlagts — räntesats eller erlagd ränta. I sammanhanget kan nämnas att man i övriga fall av räntetillägg kan utläsa av redan befintliga uppgifter i deklarationen att sådant skall beräknas.

I 68 § TL har bl a införts bestämmelser om att anteckning skall ske om räntetillägg och UTB. Även i 72 a §, som ger lokal skattemyndighet befogenhet att rätta vissa förbiseenden vid taxeringen, har två följdändringar till inkomstskattereformen gjorts.

### **3. Beskattning av ackumulerad inkomst**

I denna del har två ändringar skett. Den ena är en ren följdändring till inkomstskattereformen och innebär bara att den särskilda skatteberäkningen för hithörande inkomster skall avse såväl grundbelopp som tilläggsbelopp. I tydlighetens intresse bör nämnas att detta inte innebär att särskild skatteberäkning kan göras för bara t ex tilläggsbelopp utan den skall avse hela statskatten. Den andra ändringen syftar till att söka förenkla den nuvarande

ordningen, som visat sig vara ganska svårtillämpad. För framtiden skall beräkning ske enligt följande.

Till att börja med beräknas det antal år till vilka en ackumulerad inkomst skall hänföras. Denna beräkning sker på samma sätt som tidigare. Däremot skall bara en skatteberäkning göras i stället för som nu en för vart och ett av åren. Därvid beräknas först ett genomsnitt av de tre senaste årens beskattningsbara inkomster resp UTB, varvid bortses från den ackumulerade inkomsten. Vid genomsnittsberäkningen för UTB skall givetvis underlaget tas med även om tilläggsbelopp inte har utgått något visst år. Den del av den ackumulerade inkomsten som framkommer efter en uppdelning efter det antal år som den får hänföras till läggs sedan vid skattens beräkning i skiktet närmast ovanför de nyssnämnda genomsnitten. Det grundbelopp resp tilläggsbelopp som därvid beräknas med ledning av det senaste årets skatteskalor får sedan multipliceras med det antal år till vilka inkomsten hänför sig. Liksom tidigare har ett exempel för att belysa reglerna tagits in i punkt 2 av anvisningarna till 1 § lagen om beräkning av statlig inkomstskatt för ackumulerad inkomst.

En uttrycklig bestämmelse har införts i 1 § av innebörd att den s k begränsningsregeln inte skall tillämpas samtidigt med reglerna om ackumulerad inkomst. Det alternativ skall väljas som leder till lägst skatt. Detta överensstämmer f ö med gällande praxis. Den s k marginalskattespärren skall tillämpas även vid skatteberäkning i förevarande fall. Detta bör inte heller vara förenat med några större praktiska svårigheter eftersom bara ett grundbelopp och ett tilläggsbelopp skall beräknas. Vid den särskilda skatteberäkningen skall därför regeln tillämpas med utgångspunkt i det senaste årets kommunala skattesats. Någon särskild bestämmelse om marginalskattespärrens tillämplighet behövs inte eftersom den ingår i sättet för beräkning av statlig inkomstskatt.

För de fall då någon under samma år har uppburit flera ackumulerade inkomster och dessa hänför sig till olika antal år gäller att varje ackumulerad inkomst delas upp i årsbelopp. Ett årsbelopp av varje inkomst läggs sedan samman. Skatt beräknas på summan enligt samma regler som om det bara hade varit fråga om en ackumulerad inkomst. Den framräknade skatten fördelas proportionellt på de årsbelopp som har sammanlagts varefter multipliceringen sker.

Ett exempel får belysa det sagda. En person uppbär ett år en ackumulerad inkomst på 50 000 kr som hänför sig till tio år och en ackumulerad inkomst på 30 000 kr som hänför sig till tre år. Årsbeloppen blir då 5 000 kr resp 10 000 kr vilka sammanläggs. Den genomsnittliga beskattningsbara inkomsten antas uppgå till 85 000 kr. Grundbelopp beräknas på 15 000 kr i skiktet 85 000—100 000 kr. Av den framräknade skatten, 3 000 kr, belöper 1 000 kr på årsbeloppet av den förra ackumulerade inkomsten och 2 000 kr på årsbeloppet av den senare. Grundbeloppet på de ackumulerade inkomsterna blir

1 000 kr multiplicerat med tio och 2 000 kr multiplicerat med tre eller 16 000 kr.

För att en sådan gemensam beräkning skall vara möjlig krävs att genomsnittsberäkningen i fråga om beskattningsbar inkomst resp UTB avser lika många år. En bestämmelse har därför införts om att den ackumulerade inkomsten i dessa fall alltid skall anses avse minst tre år.

I punkt 3 av anvisningarna till 1 § regleras beskattningen av makar vid beräkning av skatt för ackumulerad inkomst. Fr o m 1986 års taxering begränsas sambeskattningen till att avse beräkningen av tilläggsbelopp. Under inkomstskattereformens övergångsår gäller dock enligt 6 § ikraftträdandelagen att sambeskattning skall ske vid beräkning av grundbelopp. De äldre bestämmelserna i bl a 9 § 3 mom SIL skall tillämpas vid 1984 och 1985 års taxeringar. Motsvarande kommer då att gälla i fråga om skatteberäkningen för ackumulerad inkomst.

Den treåriga genomsnittsberäkning som för framtiden skall ske måste även i förekommande fall innefatta en uppdelning på A- resp B-underlag. B-underlaget utgörs enligt 11 § 3 mom SIL av den skattskyldiges B-inkomster varvid dock 5 000 kr skall behandlas som A-inkomst. Beräkningen kan åskådliggöras på följande sätt. En person har under tre år beskattningsbar inkomst och UTB på 145 000 kr, 115 000 kr samt 130 000 kr vari ingår B-inkomster på 30 000 kr, 15 000 kr samt 30 000 kr. Maken har lägre A-inkomster och B-inkomster på 20 000 kr, 10 000 kr och 15 000 kr. Den genomsnittliga beskattningsbara inkomsten för den skattskyldige blir 130 000 kr. Beräkningen av tilläggsbelopp grundas på ett genomsnittligt A-underlag på 110 000 kr, ett genomsnittligt B-underlag för den skattskyldige på 20 000 kr och för hans make på 10 000 kr.

Om den skattskyldiges samtaxeringsförhållanden har förändrats under treårsperioden skall makes inkomst beaktas bara för de år då samtaxering har ägt rum.

De nya reglerna skall tillämpas fullt ut första gången i fråga om ackumulerad inkomst som skall tas till beskattning vid 1986 års taxering. Vid denna tidpunkt finns nämligen för första gången fastställda UTB för en hel treårsperiod. För 1984 och 1985 års taxeringar finns särskilda övergångsregler. Vid dessa taxeringar skall alltså skatteberäkning ske enligt nu gällande regler som innebär att skatten beräknas särskilt för varje år, låt vara med användning av det sista årets skatteskala. Redan vid dessa taxeringar skall emellertid skatteberäkningen avse såväl grundbelopp som tilläggsbelopp. Vid dessa års taxeringar skall även UTB fastställas. Något UTB finns dock inte före 1984 års taxering varför tidigare års beskattningsbara inkomster skall utgöra även UTB.



#### 4. Fackföreningsavgiften

Genom lagstiftning år 1982, prop 1982/83:50 bil 2, SkU 15 och 16, rskr 128, SFS 1982:1193, infördes en skattereduktion på 40 % av erlagd fackföreningsavgift, dock med högst 480 kr. Under riksdagsbehandlingen uttalade skatteutskottet att kontrollfrågan borde lösas på annat sätt än som föreslagits i propositionen. Det ursprungliga förslaget innebar att den skattskyldige själv i sin deklaration skulle visa att avgiften verkligen erlagts. Utskottet ansåg att kontrollen borde göras enklare, t ex genom att löntagarorganisationerna centralt skulle kunna lämna erforderliga uppgifter för sina medlemmars räkning. Skattereduktionen skulle då kunna ske centralt hos RSV genom ADB-behandling i samband med skattedebiteringen. Med anledning av vad konstitutionsutskottet framhållit, KU 1982/83:5, uttalade skatteutskottet att det var viktigt att en ADB-lösning utformades så att den inte kränkte den enskildes integritet. Skatteutskottet förutsatte att regeringen i samråd med RSV skulle ta upp denna fråga.

Regler har nu införts om detta i 5 § lagen 1982:1193 om skattereduktion för fackföreningsavgift samt i 7 och 10 §§ skatteregisterlagen 1980:343. I korthet är systemet uppbyggt på följande sätt.

Den enskilde kan begära skattereduktion antingen genom sin organisation eller genom egen ansökan till lokal skattemyndighet. Härigenom kan den enskilde avstå från sin rätt till skattereduktion om han inte vill att den erlagda fackföreningsavgiften skall bli offentlig. Skattereduktionen kommer nämligen att framgå av skattelängderna. I lagtexten har vissa preciseringsg gjorts angående de tidsfrister som skall iaktas vid uppgiftslämnandet så att myndigheterna får möjlighet att beakta skattereduktionen vid uträkningen av den slutliga skatten. Däremot regleras inte i detalj relationerna mellan organisationerna och medlemmarna.

Det har förutsatts att organisationerna i ett inledande skede tar kontakt med sina medlemmar och meddelar dessa storleken av den reduktionsgrundande avgift — vederbörligen rensad från A-kasseavgift eller kostnader för kollektiv anslutning av medlemmarna till försäkring eller andra organisationer än facket — man tänkt upplysa RSV om. De avgifter som betalats året före taxeringsåret grundar rätt till skattereduktion. I vissa fall kan dock en viss förskjutning tänkas på så sätt att det kan bli tal om de avgifter som erlagts under t ex perioden 1.10—30.9 närmast före taxeringsåret. I lagrådsremissen nämns att den nämnda kontakten bör ske förslagsvis senast den 15 april taxeringsåret så att den enskilde i förekommande fall hinner begära förtida återbetalning av Ö-skatt eller göra s k fyllnadsinbetalning.

Organisationerna får därefter vidarebefordra uppgifterna senast den 15 juni samma år till RSV. Om en organisation kan lämna uppgifterna på ADB-medium är det nog om RSV får sådant material senast den 31 augusti samma år. Lämpligen bör uppgiftslämnandet ske genom vederbörande

centralorganisation. RSV skall sedan överföra det inkomna materialet till skatteregistret. I 7 § skatteregisterlagen har en komplettering gjorts om att registret även får innehålla uppgift för beräkning av ifrågavarande skattereduktion. Vidare har i 10 § samma lag tagits in en bestämmelse som möjliggör terminalåtkomst för RSV, vederbörande länsstyrelse och lokala skattemyndighet. Det bör påpekas att allt till RSV inkommet material åtnjuter sekretessskydd. Registreringen i skatteregistret skall även ordnas så att det inte kan avslöjas vilken fackförening som den enskilde är medlem i. RSV måste emellertid kunna göra vissa rättelser i det material som överlämnats. Under den korta tid som är nödvändig för detta ändamål kan det dock inte undvikas att det finns en uppgift om vem som har överlämnat materialet i fråga.

Den enskilde har även möjlighet att själv yrka skattereduktion. Sådant yrkande skall då framställas till den lokala skattemyndighet som skall utfärda skattsedeln och detta skall ske senast den 30 september taxeringsåret. Till sådan enskild ansökan skall fogas kvitto på erlagd avgift.

Som tidigare nämnts kommer skattsedeln att innehålla uppgift om medgiven skattereduktion. Om någon skattskyldig skulle anse att reduktion bortmedges med annat belopp kan rättelse på ett enkelt sätt ske genom hänvändelse till den lokala skattemyndigheten. I ett sådant fall bör den skattskyldige genom t ex kvitto visa att reduktionen kommit att beräknas på ett felaktigt underlag.

De nya reglerna tillämpas första gången vid 1984 års taxering.

##### **5. Beskattningen av vissa stipendier**

Enligt 19 § KL räknas bl a stipendier till studerande vid undervisningsanstalter eller eljest avsedda för mottagarens utbildning inte som skattepliktig intäkt. Vad som avses med ett stipendium torde väl i allmänhet inte vålla särskilda svårigheter. Likväl har skattefrågan kommit att ställas på sin spets i åtskilliga rättsfall. Ett skäl för detta är att för skattefrihet har i rättspraxis krävts att en som stipendium betecknad ersättning är av renodlat benefik natur. Så kan t ex en arbetsgivare inte ge en anställd ett stipendium utan beskattningseffekter. En grundläggande princip är nämligen att vad en anställd får i form av kontanter från sin arbetsgivare skall beskattas som inkomst av tjänst. I dessa fall finns ingen anledning att anta annat än att stipendiet utgör ersättning för arbete som utförts eller skall utföras för arbetsgivarens räkning. Det nu sagda gäller självfallet även i sådana fall där någon arbetsgivaren närstående i stället utger stipendiet.

Delvis likartade överväganden har gjorts beträffande stipendier från uppdragsgivare till uppdragstagare. Utgår alltså stipendiet för ett arbete eller liknande som uppdragsgivaren har ett omedelbart intresse av skall ersättningen oavsett vad den kallas inkomstbeskattas.

I de nu redovisade delarna har inte heller någon ändring gjorts. De nya reg-



lerna om skattefrihet tar i första hand sikte på en mer speciell grupp av stipendier, nämligen de som utgått för deltagande i kurser från fackförbund till medlemmar av olika slag. I dessa fall har utgången varit beroende av kursens natur eller mottagarens förhållande till utgivaren. Stipendium för deltagande i kurser av facklig natur beskattas om mottagaren av stipendiet innehar ett förtroendeuppdrag inom den fackliga organisationen, RÅ 1981 1:31 I och III—VI. Om kursen däremot har till syfte att höja den allmänna kunskapsnivån är stipendiet skattefritt även om det utgår till en förtroendeman, RÅ 1981 1:31 II. Den som enbart är medlem har utan inkomstskatteeffekter kunnat ta emot stipendier för deltagande även i fackligt orienterande kurser, RSV/FB Dt 1982:17.

I den sistnämnda typen av fall har alltså den omständigheten att mottagaren av stipendiet har någon form av förtroendeuppdrag för stipendiegivaren medfört att beskattning i regel skett av beloppet i fråga. Detta har gällt även om uppdraget är av ganska måttlig omfattning. Denna typ av ersättningar har nu undantagits från inkomstbeskattning. I och för sig har naturligtvis stipendiegivaren nytta av att mottagaren genomgår den ifrågasvarande kursen men något anställnings- eller egentligt uppdragsförhållande föreligger inte. Den nytta som stipendiegivaren här får har bedömts vara av så indirekt natur att den inte ansetts böra utesluta skattefrihet. Om däremot ett stipendium utgör en direkt ersättning för faktiskt utförda prestationer för stipendiegivaren så skall liksom hittills inkomstbeskattning ske.

De stipendier inom fackföreningsrörelsen som de nya reglerna tar sikte på är sådana som avser att möjliggöra kursdeltagande för anställda som inte har rätt till ledighet för studier med bibehållen lön. Dessa kurser är normalt av relativt kortvarig natur, oftast upp till en vecka. Stipendierna avser då att täcka inkomstbortfallet efter skatt. Genom att dessa stipendier gjorts inkomstskattefria har en bättre balans uppnåtts mellan sådana anställda som med bibehållna löneförmåner går på kurser och de som får denna möjlighet genom stipendier. Även om de nya reglerna har utformats med tanke på fackliga stipendier så kan de självfallet tillämpas även på stipendier som utbetalas av andra organisationer än de fackliga.

Under riksdagsbehandlingen ifrågasattes emellertid om inte reglerna skulle kunna komma att missbrukas. SkU föreslog därför att lagstiftningen begränsades till att avse stipendier som utges under åren 1983 och 1984. Därefter borde frågan prövas på nytt. Riksdagen följde SkU:s förslag. Med tanke på lagstiftningens provisoriska natur har bestämmelserna intagits i en särskild lag.

## **6. Allmän fastighetstaxering**

Allmän fastighetstaxering skall enligt nuvarande bestämmelser äga rum vart femte år. Den senaste allmänna fastighetstaxeringen skedde år 1981 och nästa skulle således äga rum år 1986.

Med tanke på att det mycket resurskrävande och omfattande förberedelse- och taxeringsarbetet inför den allmänna fastighetstaxeringen skulle komma att infalla under en period då inkomstskattereformen skall genomföras har en framflyttning ansetts motiverad. Även andra skäl talade för en framflyttning bl a det utredningsarbete som sker inom 1976 års fastighetstaxeringskommitté (Fi 1976:05) samt bostadskommittén (Bo 1982:02) som enligt sina direktiv skall se över frågor om bostadsbeskattningen.

Med hänsyn till det nu sagda har det bestämts att nästa allmänna fastighets-taxering skall äga rum år 1987.

### 7. Beskattning av tjänstepension i vissa fall

I denna del har en smärre ändring skett av innebörd att den tjänstepension som betalas ut efter pensionstagarens död skall utgöra skattepliktig inkomst. F n kan en del av den pension som betalas ut efter dödsfallet undantas från beskattning beroende på vilken dag i månaden som dödsfallet har ägt rum. De nya reglerna skall tillämpas på belopp som betalas ut fr o m den 1 januari 1984.

### 8. Återbetalning av vissa räntebidrag

Enligt bl a 36—38 §§ bostadsfinansieringsförordningen utgår statligt lånestöd i form av räntebidrag. Sådana bidrag utgörs, i princip, av skillnaden mellan å ena sidan de faktiska räntekostnaderna för vissa bostadslån och å andra sidan en av staten garanterad räntekostnad för lånen i fråga.

I skattehänseende behandlas räntebidragen på följande sätt.

Enligt punkt 7 av anvisningarna till 24 § KL skall räntebidrag inte tas upp som skattepliktig intäkt. Av 20 § KL framgår att avdrag för ränta på lånat, i fastigheten nedlagt kapital endast får ske med det belopp varmed räntan har överstigit räntebidraget. Den omständigheten att en fastighetsägare har fått räntebidrag har således, trots att bidraget inte är skattepliktigt, påverkat den taxerade inkomsten så att denna blivit högre än annars hade varit fallet.

Det har nu visat sig att räntebidrag i vissa fall har betalats ut med för höga belopp och att återkrav framställts. I praktiken sker återbetalningen antingen genom att det återkrävda beloppet kvittas mot framtida bidrag som fastighetsägaren är berättigad till eller genom särskild återbetalning.

Uttryckliga regler om hur återbetalningarna skall behandlas i skattehänseende har inte funnits tidigare utan införts först nu. De nya reglerna innebär att avdrag för återbetalade belopp skall göras i förvärvskällan kapital. I och för sig skulle det kunna synas enklare att avdrag fått göras i förvärvskällan annan fastighet och då i synnerhet om den skattskyldige har kvar fastigheten i fråga eftersom kvittning ofta sker i dessa fall. Det kan emellertid tänkas att fastigheten sålts och i ett sådant fall skulle den skattskyldige likväl få redovisa fastigheten i sin deklaration bara för avdragsrättens vidkommande. Om den

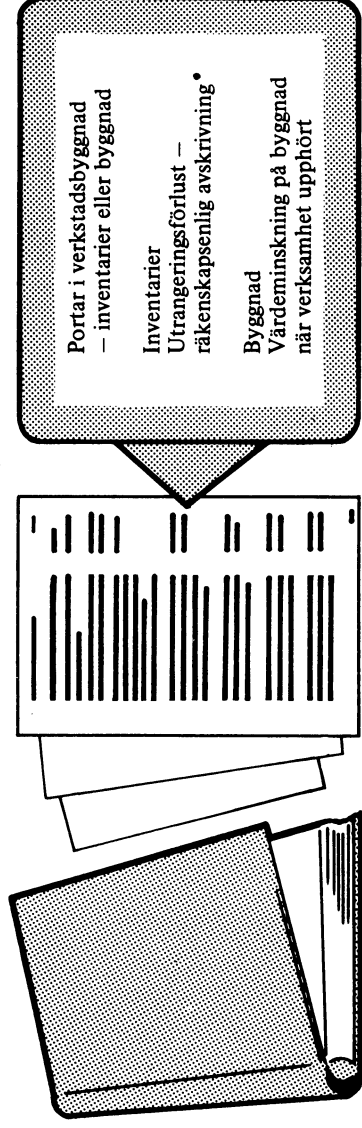
skattskyldige har bytt hemortskommun skulle en effekt också bli att han inte fick avdrag vid den kommunala taxeringen i den nya kommunen.

I normalfallet skall avdrag medges med det faktiskt återbetalade beloppet. Det kan emellertid hända att skattelättnaden under tidigare år varit större än vad som egentligen varit avsett. Tidigare kunde nämligen makar genom att fördela äganderätt och betalningsansvar ordna så att ränteavdrag kunde göras av den ene medan den andre stod som mottagare av det icke skattepliktiga räntebidraget. Denna möjlighet stoppades genom lagstiftning år 1980, SFS 1980:1054. Mot denna bakgrund skall vid återbetalning avdrag bara medges för den del av det återbetalade beloppet som tidigare verkligen har avräknats från erlagd ränta vid beskattningen. Detta får utredas från fall till fall. För räntebidrag som betalats ut efter den 1 januari 1981 krävs dock ingen utredning.

De nya bestämmelserna har tagits in i en ny punkt 5 av anvisningarna till 39 § KL och äger tillämpning från och med 1978 års taxering eftersom återkraven började under år 1977. För att säkerställa rätten till avdrag vid tidigare års taxeringar föreskrivs för dessa rätt till besvär i särskild ordning enligt 100 § TL. Denna rätt omfattar även 1983 års taxering trots att den ordinarie besvärstiden för den skattskyldige där går ut först den 29 februari 1984. Skälet är att en längre besvärstid än normalt framstår som befogad med hänsyn till att de nya reglerna inte har förelegat vid deklarationstillfället och eventuellt inte heller vid taxeringsnämndens behandling av ärendet. Besvär enligt 100 § TL får anföras inom fem år från utgången av taxeringsåret. Eftersom de nya reglerna innebär att en avdragsrätt införs, föreligger inte hinder mot att låta dem bli tillämpliga även bakåt i tiden.

# SYSTEMATISKT RÄTTSFALLSREGISTER ÖVER REGERINGSRÄTTENS OCH KAMMARÄTTERNAS DOMAR 1972-1982

PÄRMSYSTEM MED SÖKORDSREGISTER FÖR ATT SNABBT  
HITTA RÄTTSFALL PÅ AKTUELLT MÅLOMRÅDE .



PRIS  
**575:-**  
EXKL.  
MOMS

FÖRFATTARE : RÅDMAN ULF HANE VID LÄNSRÄTTEN I VÄRMLANDS LÄN .  
ÅRLIG KOMPLETTERING KOMMER ATT UTGES SEPARAT .

MÄLARDALENS BOLAGSSERVICE HB  
Box 32, 732 00 ARBOGA  
Tel.: 0589/135 00  
Tel. tid. 09.00-12.00

REFERAT  
SKATTEMÅL