SKATTENYTT

Officiellt organ för Taxeringsnämndsordförandenas Riksförbund

Nr 11-12 1963 **Årg. 13**

DISTRIBUTÖR AV
MEDDELANDEN FRÅN RIKSSKATTENÄMNDEN

Om åtgärder mot skatteflykt

Av docenten Göran Englund

Med betänkandet "Om åtgärder mot skatteflykt" (SOU 1963:52) har skatteflyktskommittén nyligen avslutat en serie av utredningar, vilka successivt avlämnats under kommitténs tioåriga verksamhetstid. I betänkandet, som framlagts av en enhällig kommitté, har till behandling upptagits några av de svåraste och ur teoretisk synpunkt mest intressanta komplexen av skatterättsliga problem.

Direktiven

I de direktiv, som lämnades kommittén, uppehöll sig departementschefen huvudsakligen vid den s. k. "Lundinmetoden". Denna kan i korthet karakteriseras som en skatteflyktsåtgärd med syfte att undgå utskiftningsskatt på ansamlade vinstmedel i första hand i förvaltningsaktiebolag av fåmanskaraktär. Utskiftningsskatten har man därvid kunnat undgå genom att aktieägaren mot skuldrevers förvärvat bolagets samtliga tillgångar, varefter aktierna överlåtits till annat aktiebolag mot att detta övertagit betalningsansvaret för reversen ifråga. På grund av köparens möjligheter att i enlighet med huvudregeln i 54 § a) KL skattefritt uttaga vinstmedlen från förvaltningsbolaget i form av utdelning har det vid aktieförvärvet varit möjligt att sätta köpeskillingen så högt som till övertagandet av nämnda betalningsskyldighet.

Även om nu departementschefen i sina direktiv huvudsakligen uppehöll sig vid de ovan angivna transaktionerna så ville han inte därmed begränsa kommitténs uppgift till enbart en reglering av dessa fall, utan han fann det lämpligt att kommittén till bedömning skulle upptaga frågan om "ett mera allmänt hållet stadgande om hur skentransaktioner och skatteflyktsåtgärder skall bedömas". Ett förberedande uppdrag hade därvid tidigare lämnats en utredningsman, vilken genom en rundskrivelse till överståthållarämbe-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:58:57

tet och länsstyrelserna skulle införskaffa upplysningar om där kända skatteflyktsåtgärder.

Det bör för att klargöra utgångspunkterna för kommitténs arbete särskilt understrykas, att man i utredningsdirektiven aldrig lämnade någon närmare bestämning av begreppen skentransaktioner och skatteflyktsåtgärder. Man begränsade sig till att helt allmänt tala om "utnyttjande av kryphål i skatteförfattningarna", om "luckor i lagstiftning, som kan utnyttjas för att vinna icke avsedda skattelättnader" samt om syfte att undgå "en materiellt befogad beskattning".

Allmän bestämmelse mot skentransaktioner och skatteflyktsåtgärder

Skatteflyktskommittén ställdes således inför uppgiften att med utgångspunkt från "Lundinmetoden" och de genom rundskrivelsen ytterligare erhållna fallen söka närmare fixera begreppen skentransaktioner och skatteflyktsåtgärder. Det förra av dessa begrepp låter kommittén närmare bestämma genom att knyta an till ett av 1928 års bolagsskatteberedning framlagt men icke antaget förslag till lagbestämmelse med följande lydelse:

"Finnes uppenbart, att åtgärd, vars beskaffenhet från beskattningssynpunkt äger betydelse, till sin verkliga innebörd är av annan beskaffenhet än som uppgivits, skall beskattningsfrågans bedömande ske med hänsyn till åtgärdens verkliga innebörd."

Av en av bolagsskatteberedningen företagen exemplifiering får man närmast det intrycket, att den med nämnda bestämmelse närmast avsett att reglera fall av felaktigt betecknade rättshandlingar (utdelning betecknad som lön eller gåva betecknad som köp), dvs. rättshandlingar, vilka givits annan beteckning än de enligt civilrättsliga eller specifikt skatterättsliga begreppsbestämningar borde ha. Under begreppet skentransaktioner hänför emellertid skatteflyktskommittén ytterligare några grupper av icke alldeles likartade fall, exempelvis sådana där den normala effekten av en rättshandling, exempelvis köp, uteblir till följd av att parterna i samband med köpet träffat avtal om köpets återgång. Även andra fall av ekonomiskt sett meningslösa transaktioner, såsom överlåtelse av värdelös fordran, har kommittén hänfört under nämnda begrepp (RÅ 1955:1180).

Beträffande de sålunda under den kanske inte helt rättvisande beteckningen skentransaktioner sammanförda fallen finner kommittén genom hänvisning till ett betydande antal rättsfall, att RR redan enligt allmänna principer för lagtolkning har möjlighet att bedöma transaktionerna efter deras verkliga innebörd. En särskild lagreglering av dessa fall finner kommittén därför vara obehövlig.

Utmärkande för begreppet skentransaktioner, sådant detta bestämts av kommittén, har sålunda angivis vara, att vissa åtgärder till sin verkliga innebörd är av annan beskaffenhet än vad som uppgivits. Från skentransaktioner skiljer sig *skatteflyktsåtgärder* i egentlig mening genom att transaktionernas verkliga och uppgiva innebörd sammanfaller. För en definition av detta senare begrepp är denna distinktion liksom den omständigheten att en avgränsning kan göras gentemot begreppet skattefusk av ringa värde. Den väsentliga uppgiften måste nämligen vara att positivt fixera begreppet. Kommittén har emellertid kommit fram till den slutsatsen, att det inte är möjligt att finna några gemensamma drag i de

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:58:57

skilda konkreta skatteflyktsfallen som skulle göra det möjligt att bygga upp en allmän definition på objektiva rekvisit. Vad som kan sägas vara gemensamt för transaktionerna ligger i det väsentliga på det värderande planet i det att de skattelättnader, som uppnåtts på grund av luckor i lagstiftningen, uppfattas såsom icke påkallade", dvs. det uppnådda resultatet framstår av "olika skäl" från det allmännas sida som "icke godtagbart". Däri ligger emellertid också själva svårigheten i en generell lagstiftning mot åtgärderna ifråga. Genom en utomordentligt värdefull utredning främst med utgångspunkt från utländska lagbestämmelser mot kringgående av skattelag visar kommittén, att en generell lagstiftning mot skatteflykt måste lämna de lagtillämpande myndigheterna ett omfattande utrymme för starkt subjektiva värderingar. Då detta skulle innebära ett allvarligt åsidosättande av rättssäkerhetskravet, avvisar kommittén tanken på en dylik lagstiftning.

Det här behandlade första avsnittet av betänkandet avslutas med några ord om skatterättens förhållande till civilrätten. Den föredömliga koncentration, som kännetecknar kommitténs framställning, har i detta sammanhang drivits väl långt. I denna viktiga fråga nöjer sig nämligen kommittén med att hävda, att det av åtskilliga rättsfall framgår, att RR inte anslutit sig till uppfattningen om ovillkorlig bundenhet vid de civilrättsliga begreppen. Hur det nu än må vara med den saken, måste det beklagas, att detta i doktrinen omstridda problem icke blivit närmare belyst med en redogörelse för de ifrågavarande rättsfallen. Bland annat kunde det ha varit av intresse att få diskuterat, under vilka betingelser det kan anses lämpligt att tala om specifikt skatterättsliga begrepp i fall, där RR med hänsyn till lagstiftarens syfte avvikit från lagens (från civilrättsliga utgångspunkter fastställda) ordalydelse.

Beskattning i samband med benefika transaktioner m. m.

Efter det att kommittén avvisat tanken på en generell bestämmelse mot skatteflykt, har den ställts inför uppgiften att från fall till fall söka åstadkomma en reglering av de skilda skatteflyktssituationerna. Därvid har man i första hand inriktat sig på några grupper av fall, där skatteflyktsmöjligheterna ytterst har sin grund i de omfattande möjligheter till skattefria reserveringar, som står rörelseidkare och jordbrukare till buds. Beträffande rörelseidkare och bokföringsdeklarerande jordbrukare kan därvid i första hand de förmånliga reglerna för nedskrivning av lager och avskrivning å inventarier nämnas (här kan påpekas, att kommittén framlägger förslag om att goodwill- och patenträttigheter i framtiden skall i beskattningsavseende likställas med inventarier). Men även vid kontantmässig inkomstberäkning kan — i synnerhet vid skogsbeskattningen — betydande ackumulation av obeskattad avkastning komma till stånd. Lagstiftaren har vid accepterandet av dessa för de skattskyldiga så förmånliga reglerna räknat med att avkastningen förr eller senare kommer att framtagas till beskattning.

Enligt nu gällande rätt öppnas emellertid vissa betydande möjligheter för de skattskyldiga att undgå den avsedda beskattningen. Så kan ske i samband med vissa benefika transaktioner, främst vid bodelning och arvsskifte, men det kan även ske i samband med uttag av tillgång

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:58:57

ur bolag, såsom vid utskiftning av separat tillgång ur aktiebolag. Genom ett nytt avsnitt i 19 §, betecknat såsom mom. 2, har kommittén nu velat täppa till dessa luckor. Beträffande de benefika transaktionerna har därvid den bestämmelsen föreslagits, att om "tillgång eller rättighet" övergår till annan genom bodelning eller eljest på grund av giftorätt eller ock genom arv, testamente, fördel av oskift bo eller gåva, skall tillgångens "verkliga värde", dvs. allmänna saluvärdet, upptagas såsom intäkt av den tidigare innehavaren. Detta dock endast under förutsättning att en motsvarande försäljning skulle ha givit skattepliktig intäkt av rörelse, av jordbruksfastighet eller av annan fastighet. Om förvärvaren därvid infogar tillgången i honom tillhörig förvärvskälla, äger han tillgodoräkna sig det hos förre innehavaren beskattade värdet såsom ingångsvärde. Undantag från huvudregeln om beskattning stadgas dock för sådana fall, där tillgången eller rättigheten övergår i samband med hela förvärvskällan eller väsentlig del därav. I dessa fall upprätthålles inkomstbeskattningens kontinuitet istället genom att förvärvaren såsom ingångsvärde får övertaga förre innehavarens restvärde.

En särskild undantagsregel för benefik övergång av separat tillgång har dock lämnats för de sällsynta fall att tillgång genom gåva (eller testamente) "med bibehållande av sin beskattningsmässiga karaktär" övergår till aktiebolag eller ekonomisk förening. I sådana fall föreslås transaktionen bli bedömd på samma sätt som om tillgången överförts tillsammans med förvärvskällan, dvs. överlåtaren undgår beskattning och förvärvaren övertager dennes restvärde. Det kan ifrågasättas, om en specialreglering av dessa fall inte innebär en onödig belastning av lagtexten (jfr motiven s. 142).

Nämnas bör även, att kommittén i det föreslagna 2 mom. av 19 § lämnat en särskild bestämmelse om s. k. "avskattning". Regeln öppnar möjligheter för skattskyldig, som så önskar, att efter beskattning av dold reserv å tillgång, som ingår i rörelse, jordbruksfastighet eller annan fastighet, få denna för framtiden behandlad såsom icke längre tillhörande förvärvskällan.

De ovan relaterade bestämmelserna ger, frånsett tolkningen av begreppet "väsentlig del av förvärvskälla", knappast upphov till några mera betydande tolkningsproblem. Nämnas kan, att "övergången" med avseende å legat inte avser den vid själva dödsfallet inträffade äganderättsövergången utan avgörande blir uttaget ur förvärvskällan, dvs. verkställandet av legatet.

Vissa tolkningssvårigheter uppkommer däremot i motsvarande upplåtelsefall. Beträffande dessa skall enligt förslaget gälla vad som sagts om "överföring av rättighet". Frågan uppkommer därvid när beskattning skall ske av upplåtaren och när beskattning skall ske av beneficienten. Närmast till hands ligger det onekligen att tolka bestämmelsen så, att någon beskattning hos upplåtaren inte skall ske, där det är fråga om upplåtelse av hel förvärvskälla. Denna uppfattning kan utan vidare accepteras, där upplåtelsen gäller rätt att driva rörelse eller rätt att bruka jordbruksfastighet, eftersom inkomstskatteförordningarna här icke uppställer hinder mot en successiv beskattning av nyttjanderättshavaren. Även där upplåtelsen gäller hyresfastighet, synes läget vara detsamma, då beneficienten här

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:58:57

kan beskattas såsom för inkomst av rörelse (RÅ 1949 ref. 48). Men om upplåtelsen däremot gäller enfamiljsfastighet (och kanske även tvåfamiljsfastighet) blir läget ett annat, då enligt 24 § KL endast ägaren kan påföras intäkt av annan fastighet och nyttjanderättshavaren här ej heller kan betraktas såsom rörelseidkare. I sådana fall måste därför, om inte avkastningen skall undgå beskattning, taxering ske hos upplåtaren, varefter denne i den mån förutsättningarna härför är uppfyllda äger njuta avdrag såsom för periodiskt understöd (jfr motiven s. 181).

Med hänsyn till det ovan sagda får således bestämmelsen om upplåtelser närmast tolkas på det sättet, att beskattning av upplåtaren inte skall ske i sådana fall, där det enligt gällande bestämmelser är möjligt att beskatta nyttjanderättshavaren för de honom tillfallande förmånerna. Tveksamhet kan emellertid uppkomma, om upplåtelsen gäller en förhållandevis ringa del av en förvärvskälla, exempelvis en begränsad rätt till skogsavverkning eller rätt till grustäkt, men det ändock står klart att avverkningen eller täkten kommer att drivas i rörelsemässiga former. Frågan om "delen av förvärvskällan" är att beteckna såsom väsentlig synes även den få bedömas mot bakgrunden av om det med avseende å de nyttjanderättshavaren tillkommande intäkterna är möjligt att sätta in honom i upplåtarens beskattningsläge.

Ett annat tolkningsproblem i upplåtelsefallen föreligger beträffande frågan, om i de fall beskattning skall ske av upplåtaren, denne skall beskattas omedelbart i samband med upplåtelsen eller först i samband med att förmånerna kommer nyttjanderättshavaren till godo. Beträffande upplåtelse av avverkningsrätt till skog säger kommittén uttryckligen i motiven, att beskattning enligt förslaget skall ske redan vid tidpunkten för upplåtelsen. Utan tvekan kan starka skäl åberopas för denna ståndpunkt men å andra sidan kan bl. a. den invändningen göras, att betydande värderingssvårigheter kommer att uppkomma. Den köpeskilling, som beneficienten vid en avyttring erhåller och vilken bör tjäna till ledning vid upplåtarens beskattning, måste nämligen i åtskilliga fall bli bestämd efter det att upplåtaren avlämnat sin deklaration för upplåtelseåret (jfr motiven s. 180). Däremot skall enligt kommitténs uppfattning (s. 181) vid upplåtelse av rätt till bostad taxering av upplåtaren för bostadsförmånens värde ske först successivt. En särskild bestämmelse angående denna skiljaktiga behandling i skilda upplåtelsefall hade varit lämplig.

Arvsskatterättsliga bestämmelser för förhindrande av dubbelbeskattning

Möjligheten att i samband med gåva, arv och testamente överföra hel förvärvskälla eller väsentlig del av sådan med oförändrade skattemässiga restvärden på lager, inventarier m. m. ger upphov till det särskilda problemet, om man vid arvs- eller gåvobeskattningen skall kunna taga hänsyn till de latenta inkomstskatteskulder, som kan sägas åvila tillgångarna ifråga. Liknande problem kan uppkomma vid benefik upplåtelse av rättighet, nämligen där beneficienten skall inkomstbeskattas för de honom tillkommande förmånerna. Enligt nuvarande praxis kan hänsyn vid arvsbeskattningen icke tagas till dessa latenta skatteskulder (NJA 1954 s. 353 och 1960 s. 152). Resultatet blir en för de skattskyldiga opåkallat skärpt beskattning, där arvs- eller gåvo-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:58:57

skatten t. o. m. väsentligt kan överstiga hela förvärvets (efter beaktande av de latenta skatteskulderna) verkliga värde. Det borde naturligtvis vara en angelägen uppgift att utan dröjsmål rätta till detta förhållande. Då nu kommittén framlag förslag till en lagreglering av en tidigare praxis enligt vilken omfattande överföring av latenta skatteskulder kan ske, kunde det synas lämpligt att även den förevarande dubbelbeskattningsfrågan bleve föremål för kommitténs uppmärksamhet. Men här uppkommer den komplikationen, att frågan för en grundlig och allsidig behandling skulle kräva ett oproportionerligt stort utrymme. Det är tveksamt om det skulle vara förenligt med kommitteuppdraget att göra denna fråga, som ju endast har indirekt anknytning till skatteflyktsproblemen, till ett av huvudföremålen för utredningen. Kommittén har emellertid inte velat lämna problemet helt utan avseende utan har lämnat förslag till viss lagreglering, ett förslag, som emellertid endast omfattar en mycket begränsad del av problemet. Därvid har den lämnat gåvofallen helt utan avseende och beträffande arvs- och testamentsfallen begränsat sig till sådana situationer, där de latenta inkomstskatteskulderna aktualiseras senast vid skiftet. Men även i dessa fall göres betydande inskränkningar. Enligt förslaget skall nämligen den före skiftet eller i samband med skiftet aktualiserade inkomstbeskattningen beaktas endast där medel å skogskonto och vissa investeringsfonder återföres till beskattning samt där dolda reserver upplöses till följd av de nya bestämmelserna i 19 § mom. 2 KL. Dessa bestämmelser behandlar upplösning av reserver i huvudsak i tre skilda fall, *dels* där tillgång vid skiftet bryts ut ur förvärvskälla, *dels* där tillgångar förflyttas mellan skilda förvärvskällor och *dels* i samband med s. k. "avskattning". De vanligaste fallen av upplösning dvs. i samband med uppskrivning av lager eller försäljning av inkomstskattebelastade tillgångar lämnas däremot enligt lagförslaget oreglerade (jfr dock motiven s. 157, där även en reglering av dessa senare fall förordas).

Själva metoden för hänsynstagande till de latenta skatteskulderna är enligt förslaget restitution av arvsskatt när inkomstskatteskulden aktualiseras. För detta ändamål har en utbyggnad av återvinningsinstitutet i 59 § AGF föreslagits. Utrymmet tillåter inte en närmare granskning av nämnda metod. Det skall endast anmärkas, att man av praktiska hänsyn lämnat väsentliga teoretiska synpunkter obeaktade. Därtill bör uppmärksammas, att metoden, som med hänsyn till de krav den ställer på de tillämpande myndigheterna endast bör komma till sparsam användning, vilar på två speciella förutsättningar, nämligen dels en förhållandevis snäv tidsbegränsning (arvsskiftet) och dels i begränsningen till ett antal förhållandevis sällan förekommande fall. När de förevarande dubbelbeskattningsproblemen en gång upptages till en mera ingående behandling, kan den i förslaget rekommenderade metoden därför inte gärna komma till användning.

Beskattning i samband med utdelning eller utskiftning av egendom från vissa företag

I samband med redogörelsen för de benefika transaktionerna nämndes, att enligt nu gällande rätt med obeskattade dolda reserver belastade tillgångar stundom kan utan beskattningskonsekvens överföras från aktiebolag eller ekonomisk

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:58:57

förening till delägare. Även i dessa fall vill kommittén upprätthålla inkomstbeskattningens kontinuitet. Därför har man i analogi med huvudregeln beträffande motsvarande benefika överlåtelser föreslagit ett stadgande, enligt vilket vid utskiftning eller utdelning av tillgång dess verkliga värde skall upptagas såsom intäkt hos bolaget eller föreningen. En motsvarande regel har föreslagits beträffande utskiftning från handels- eller kommanditbolag. I båda fallen har dock undantag gjorts, där tillgångarna ifråga med bibehållen beskattningsmässig karaktär överföres till annat) aktiebolag eller (annan) ekonomisk förening. För de fall, att överföring sker till annan skattskyldig än aktiebolag eller ekonomisk förening har ytterligare undantag gjorts för de fallen, där hel förvärvskälla eller väsentlig del därav övergår från handels- eller kommanditbolag i samband med dess upplösning.

Beskattning av utdelning, som mottagits från aktiebolag m. fl. företag i vissa fall

I redogörelsen för direktiven omnämndes, att departementschefen ägnade den s. k. "Lundinmetoden" stor uppmärksamhet. Trots den omfattande kedjebeskattning, som införts sedan direktiven lämnades, finnes fortfarande vissa möjligheter att i samband med överlåtelse av aktier till annat bolag skattefritt uttaga i det förra bolaget ansamlade vinstmedel. En uttrycklig bestämmelse mot sådana skatteflyktstransaktioner har nu föreslagits i form av en bestämmelse i 54 § KL enligt vilken efter aktieöverlåtelse till bolag eller ekonomisk förening skattefrihet för utdelningen icke skall föreligga, där det av omständigheterna uppenbarligen framgår, att det förvärvande företaget icke "erhållit tillgång av verkligt värde för detsamma med hänsyn till dess rörelse eller kapitalförvaltande verksamhet". Kommittén har redan i betänkandet sökt bemöta den kritik, som kan riktas mot en med avseende å de objektiva rekvisiten så oprecisead bestämmelse (se s. 220—221).

Ytteligare en möjlighet till skattefritt uttag av ansamlade vinstmedel har uppmärksammats av kommittén. Metoden innebär i korthet, att aktierna i bolaget överlåtes till sådana skattskyldiga, vilka äger betrakta de förvärvade aktierna såsom varulager och som därför kan i beskattningsavseende neutralisera utdelningen på aktierna genom en motsvarande nedskrivning. För dessa fall har föreslagits en bestämmelse i anv. till 41 § KL om begränsning av nedskrivningsrätten.

Inkomst- och förmögenhetsbeskattning av dödsbo

Enligt nu gällande bestämmelser skall dödsbo i beskattningsavseende betraktas såsom juridisk person och behandlas såsom självständigt skattesubjekt såväl vid inkomst- som förmögenhetsbeskattningen. Om denna skattskyldighet även skall omfatta av efterlevande make fram till bodelningen förvaltat giftorättsgods är en i lagen oreglerad fråga. De båda notisfallen RÅ 1944:968 och 1959:90 ger visst stöd för uppfattningen att sådan skattskyldighet skulle vara för handen. Hur det nu än må vara med denna fråga, vilken kommittén lämnat obeaktad och inte heller nödvändigtvis måst taga ställning till, innebär redan den omständigheten, att dödsboets inkomster och förmögenhet skall taxeras oberoende av delägarnas inkomst- och förmögenhets-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:58:57

förhållanden betydande fördelar i skatteavseende. Detta främst med hänsyn till de progressiva skatteskalorna. Då nu åtskilliga dödsbon ej sällan till följd av denna skatteförmån under oöverskådlig tid förblir oskiftade, har kommittén ansett en särskild bestämmelse vara påkallad. Enligt det framlagda förslaget skall reglerna för beskattning av handelsbolag göras tillämpliga å dödsbon från och med det taxeringsår, som följer på fjärde kalenderåret efter dödsfallsåret. Den betydande inskränkningen göres dock, att de föreslagna bestämmelserna endast skall gälla dödsbon, som har en skattepliktig förmögenhet överstigande 100.000 kronor eller en till statlig inkomstskatt taxerad inkomst, som överstiger 10.000 kronor. Med hänsyn till att det stundom bl. a. med hänsyn till utredningssvårigheter kan finnas starka sakliga skäl att vänta med skiftet utöver perioden har särskilda befogenheter givits riksskattenämnden att medgiva dispens från den nya bestämmelsen.

Förbättringskostnader på fastighet i samband med nyttjanderättsavtal

Slutligen har kommittén till behandling upptagit vissa omotiverade skattelättnader, som närmast har sin grund i att arrendatorer i praxis i enlighet med kontantprincipen medgivits omedelbart avdrag för kostnader, som han vidkänts för förbättringar av jordägarens egendom, dvs. kostnader, vilka jordägaren, i den mån han alls varit berättigad till avdrag i motsvarande situation måst fördela på ett mycket stort antal år. Orsaken till denna förmånligare behandling av arrendator är, att värdehöjningen å fastigheten där någon ersättning ej är avtalad eller eljest att påräkna, vanligen endast kommer arrendatorn till godo i form av ökat ekonomiskt utbyte under återstående arrendetid. Kommittén har nu framlagt förslag om att nyttjanderättshavare till jordbruksfastighet och annan fastighet, såvida förbättringskostnaderna icke uppgår till förhållandevis obetydligt belopp, måste fördela avdraget för kostnaderna på en period av tjugo år. Endast där nyttjanderättshavaren kan visa att avtalet kommer att utlöpa inom en kortare tid än tjugo år skall avskrivningsperioden enligt förslaget kunna avkortas. När nyttjanderättshavaren frånträder avtalet äger han omedelbart åtnjuta då ännu icke utnyttjade avdrag. Bestämmelser har även lämnats om att ägaren vid denna tidpunkt skall påföras en intäkt motsvarande det högre värde fastigheten då kan anses ha till följd av förbättringsarbetena.

Särskilda bestämmelser föreslås gälla i vissa närmare angivna fall av kvalificerad intressegemenskap mellan nyttjanderättshavare och fastighetsägare. I sådana fall skall den förre alls inte medgivas något avdrag utan saken betraktas som om arbetena utförts av fastighetsägaren.

Ett av de väsentligaste problemen vid utformandet av de nya bestämmelserna har varit att fixera den period under vilken nyttjanderättshavarens avdrag skall få fördelas. Utgångspunkten har varit att avdraget bör fördelas över återstående tid för nyttjandet. Då emellertid nyttjanderättsavtal, även där de ingåtts för viss bestämd tid, brukar förlängas utöver avtalstiden, kan den återstående tiden för nyttjandet vanligen inte fastställas. Det har därför blivit nödvändigt att acceptera någon form av schablon i detta sammanhang, varvid kommittén föreslagit en fördelning över en tjugoårsperiod.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:58:57

Mot längden av perioden kan invändas, att den i synnerhet vid arrende ej sällan kan ge arrendatorn eller dennes dödsbo ett "utrangeringsavdrag", som denne (detta) inte ens med förlustutjämningsreglernas hjälp förmår att utnyttja. I sammanhanget kan även det påpekandet göras, att kommittén vid motiveringen av valet av periodens längd bort nöja sig med att åberopa risken för otillbörlig skattelättnad. Det å sidorna 275—276 förda resonemanget, om att man för bestämmandet av "normal avtalstid" (borde väl rätteligen ha varit normal *återstående* avtalstid) skulle kunna få ledning av regler om uppsägningsrätt vid vissa långfristiga nyttjanderättsavtal, kunde utan olägenhet ha utelämnats.

En annan avvägningsfråga, som det kan finnas anledning att beröra, uppkommer i anknytning till förfarandet vid beräkningen av de kostnader, som skall fördelas över en tjugoårsperiod. Om under det år kostnaderna uppkommit nyttjanderättshavaren erhållit någon ersättning från fastighetsägaren, skall tjugoårsavdraget beräknas på skillnaden mellan dessa belopp. Om däremot ersättningen utbetalas ett senare år, vilket förhållandevis ofta av skilda hänsyn måste bli förhållandet, skall tjugoårsavdraget beräknas på hela kostnadsbeloppet medan nyttjanderättshavaren det senare året skall upptaga ersättningsbeloppet såsom intäkt. Kommittén har framfört den motiveringen, att man i det senare fallet inte bör komplicera taxeringsarbetet med en omräkning av avskrivningsunderlaget. Frågan är, om kommittén inte på denna punkt de skattskyldiga till nackdel drivit förenklingssträvandena alltför långt, detta i synnerhet som förordningen om ackumulerad inkomst icke gjorts tillämplig i fallet.

Ärade prenumeranter och föreningsmedlemmar!

Personalen på Skattenytts expedition har nu bråda dagar och arbetar för högtryck för att Ni skall få Skattenytt för år 1964 utan avbrott. Hjälp oss i denna vår strävan genom att inbetala avgiften eller anmäla prenumerationsförnyelse före årets utgång.

Det tar tid att plocka ut och återinsätta en adressplåt. Den som inte ordnat med förnyat abonnemang senast första veckan i januari får därför räkna med något avbrott i distributionen.

På grund av de många helgdagarna vid årsskiftet torde det icke kunna undvikas att första numret för 1964 trots våra ansträngningar kan bliva något försenat.

Med vänlig julhälsning.

Red.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:58:57