

SKATTENYTT

OFFICIELLT ORGAN FÖR TAXERINGSNÄMNSORDFÖRANDENAS RIKSFÖRBUND

DISTRIBUTÖR AV MEDDELANDE FRÅN RIKSSKATTENÄMNDEN Nr 1—2 1970

Nyheter i skattelagstiftningen vid 1970 års taxering

Av byråchefen hos riksskattenämnden Stig Sagnert

Nya och ändrade regler hör till ordningen på skattelagstiftningens område. Inte mycket kvarstår i dag av 1928 års kommunalskattelag i dess ursprungliga lydelse. Över 40 år har ju också förflutit sedan lagen tillkom. Särskilt under de sista två decennierna har i fråga om den direkta beskattningen skett ett omfattande reformarbete. Färskast i minne torde vara de fr. o. m. 1969 års taxering gällande nya reglerna för beskattning av vinst vid fastighetsförsäljning. Denna lagstiftning har — den schablonmässiga utformningen till trots — redan orsakat mycket huvudbry såväl för de skattskyldiga som för taxeringsfunktionärerna.

I det följande skall lämnas en redogörelse för de nyheter i fråga om den direkta beskattningen, som för första gången skall tillämpas vid 1970 års taxering. För de mera betydande nyheterna har utförligt redogjorts i särskilda uppsatser i denna tidskrift. Den som är intresserad av ett noggrannare studium hänvisas till dessa uppsatser samt till lagstiftningens förarbeten. För att underlätta ett studium av förarbetena lämnas i det följande uppgifter om författningsnummer samt nummer på propositioner och bevillningsutskottsbetänkanden.

Den mest intressanta nyheten torde vara 1969 års lagstiftning om ändrade regler för avskrivning på rörelse- och hyresfastigheter. Denna lagstiftning innebär en genomgripande reformering av reglerna för behandlingen av fastighetskostnader i inkomstställorna rörelse och annan fastighet (hyresfastighet). Att lagstiftningen blivit omfattande torde få skyllas på att de hittillsvarande reglerna på detta område i huvudsak gällt sedan 1928 och därför hunnit bli åtskilligt föråldrade.

En ingående redogörelse för 1969 års avskrivningsregler faller givetvis utanför ramen för denna uppsats. Den följande redovisningen syftar därför endast till att informera om lagstiftningens huvudprinciper. En utförlig redogörelse för lagstift-

ningens innehåll har lämnats av kammarrättsrådet C. O. Sandström i denna tidskrift (Skattenytt 1969, sid. 279 ff).

Som av det följande skall framgå finns många andra nyheter att redovisa inför 1970 års taxering. Särskilt bör uppmärksammas de ändrade reglerna för folkpensionärers avdrag för nedsatt skatteförmåga och riksskattenämndens nya anvisningar i denna fråga (se Meddelande nr 1/1970 i detta nummer av tidskriften).

Inledningsvis må också anmärkas, att en ny upplaga av Skatte- och Taxeringsförfattningarna kommer att utges genom finansdepartementets försorg.

Beskattningen av statliga och kommunala bostadstillägg

SFS 1968:718 (Prop. 1968:144; BeU 65)

Genom den familjepolitiska reform som beslutades av 1968 års vårriksdag har de tidigare familjebostadsbidragen avskaffats i och med utgången av år 1968 och ersatts med helt nya inkomstprövade bostadstillägg för barnfamiljer. Sålunda skall enligt kungörelsen den 28 maj 1968 (nr 425) om statliga bostadstillägg för barnfamiljer som bidrag till täckande av barnkostnaderna och till främjande av bostadsstandardens bidrag utgå av allmänna medel till barnfamiljer som är bosatta här i riket (bostadstillägg). Det statliga bostadstillägget kan kompletteras med kommunala bostadstillägg, vartill statsbidrag skall utgå med 50 procent enligt kungörelsen den 28 maj 1968 (nr 426) om statsbidrag till kommunala bostadstillägg till barnfamiljer.

Med anledning härav har enligt förslag i proposition 1968:144 bestämmelsen om skattefrihet för familjebostadsbidrag i 19 § kommunalskattelagen ersatts med en uttrycklig bestämmelse om skattefrihet för de nya statliga och kommunala bostadstillägg, som avses i de två nämnda kungörelserna. Ändringen har även föranlett en redaktionell jämkning av punkt 5 av anvisningarna till 25 § kommunalskattelagen.

Avskrivning på rörelse- och hyresfastigheter

SFS 1969:363 och 364 (Prop. 1969:100; BeU 45)

Såsom inledningsvis anmärkts har 1969 års riksdag beslutat ändrade avskrivningsregler för rörelse- och hyresfastigheter. De nya reglerna syftar i huvudsak till en bättre anpassning av de skattemässiga avskrivningarna till det företagsekonomiska kostnadsbegreppet.

Rörelsefastighet

De ändrade rörelsereglerna innefattar bl. a. en utvidgning av kretsen avskrivningsbara tillgångar och en omgruppering av dessa. Sedan gammalt har ju de materiella anläggningstillgångarna indelats i tre grupper — mark, byggnad och inventarier — vilka grupper i hög grad olikabehandlats i avskrivningshänseende. Denna indelning har grundats på den motsvarande civilrättsliga grupperingen. Avgränsningarna mellan mark, byggnad och inventarier har nu ändrats därhän, att den ekonomiska samhörigheten blir avgörande för grupptillhörigheten.

De ändrade gränsdragningarna mellan mark, byggnad och inventarier i avskrivningshänseende innebär främst en betydande utvidgning av inventariebegreppets omfattning. Till *inventarier* skall i fortsättningen — utöver vad som civilrättsligt utgör lös egendom — räknas dels, såvitt gäller avgränsningen mot byggnad, alla anordningar, avsedda att direkt tjäna en byggnads användning för rörelseändamål, dels, vad gäller gränsdragningen mot mark, alla anordningar, avsedda att användas tillsammans med maskiner eller andra inventarier i rörelse.

I fråga om *byggnad* innebär den nya begreppsbestämningen dels att från byggnad och till inventarier överförs alla anordningar, som är avsedda att direkt tjäna byggnads användning för rörelseändamål, dels, att till byggnad och från mark överförs utomhusledningar (anslutningsledningar, serviceledningar) för vatten, avlopp samt andra därmed jämförliga konstruktioner, som är nödvändiga för byggnadens allmänna funktioner och för att den skall vara lämplig att uppehålla sig i för den personal som arbetar där.

Beträffande vissa anordningar — i första hand ledningar — gäller, att de inte sällan har en blandad användning i det att de samtidigt tjänar såväl byggnadens allmänna användning som den bedrivna verksamheten. I sådana fall måste vid tillämpning av de nya reglerna en uppdelning av kostnaderna ske på en byggnadsdel och en inventariedel. I fråga om utomhusledningar gäller dock en förenklingsregel.

Av det ovan anförda har framgått att vissa anordningar på marken, som alltså tidigare inte varit avskrivningsbara, i fortsättningen skall få räknas till byggnad eller inventarier i avskrivningshänseende. Överföringen till byggnad och inventarier omfattar dock inte alla slags arbeten och anordningar på marken. Beträffande kvarvarande *markanläggningar* har tillskapats en särskild avskrivningsrätt.

Avskrivningsreglerna

Bortsett från utvidgningen av inventariebegreppet innebär den nya lagstiftningen inte någon ändring i fråga om inventarieavskrivningen. Avskrivningsrätten för markanläggningar har utformats med avskrivningsschablonen för skogsvägar som förebild. Avdragen för värdeminskning på markanläggningar skall sålunda beräknas enligt särskild avskrivningsplan och 75 procent av anskaffningskostnaden utgör avskrivningsunderlag. Inte endast kostnad för nyanskaffning av markanläggning utan även kostnad för omläggning (ersättningsanskaffning) skall aktiveras. Däremot får kostnaden för anskaffandet av tillfällig anläggning avdras omedelbart — och till 100 procent.

Årligt värdeminskningssavdrag får åtnjutas med 5 procent. Annan procentsats kan inte ifrågakomma och fördelning av kostnaderna måste alltså ske på 20 år, oavsett vilken beräknad ekonomisk livslängd anläggningarna har.

I fråga om avskrivningsunderlaget för byggnad har ju hittills gällt att värdeminskningssavdragen, i de fall de verkliga anskaffningskostnaderna inte varit utredda, fått beräknas på det gällande taxerade byggnadsvärdet.

Syftet med avskrivningarna är att uppnå totalt avdrag för det faktiska anskaff-

ningsvärdet av byggnad. För detta syfte har metoden med avskrivning på taxeringsvärdet ansetts otjänlig. Den är inte heller tillämplig enligt de nya reglerna. För det fall den oftast kommit till användning — då byggnad och mark förvärvats samtidigt — skall nu i stället anskaffningsvärdet för byggnaden beräknas enligt den, s. k. proportioneringsmetoden, d. v. s. efter förhållandet mellan de taxerade mark- och byggnadsvärdena. Till denna schablon för byggnadsvärdets beräkning har knutits en jämkningsregel.

Genom värdeminskingsavdragen bör anskaffningskostnaden för en byggnad bli fördelad över dess ekonomiska livslängd. Vidare bör, om den faktiska värdenedgången fördelar sig ojämnt över den totala livslängden, motsvarande gälla värdeminskingsavdragen. Dessa förhållanden har nu beaktats. Så har skett dels genom en i propositionen förutskickad allmän höjning av de årliga värdeminskingsavdragen — riksskattenämnden skall här utfärda anvisningar om normalprocentsatser — dels genom införandet av en s. k. primärvskrivning med 10 procent av nyinvesteringskostnad. Primärvskrivningen skall fördelas med 2 procent på vart och ett av de fem första åren från nyinvesteringen.

Avdrag för värdeminskning på byggnad skall i fortsättningen alltid beräknas enligt avskrivningsplan. Samma procentsats skall — bortsett givetvis från primärvskrivningen — tillämpas på hela byggnadsvärdet. Någon rätt att tillämpa högre avdragsprocent beträffande värmepannor och viss annan maskinell utrustning föreligger inte till skillnad från vad hittills gällt.

Utöver ovan redovisade ändringar i avskrivningsreglerna för byggnad har också rätten till omedelbart avdrag för byggnadskostnader utvidgats. Lika med reparations- och underhållsarbeten skall numera behandlas normalt påräkneliga ändringsarbeten, såsom upptagande av nya fönster- och dörröppningar, samt flyttning av innerväggar och inredning i samband med omdisponering av lokaler.

Hyresfastighet

Också de bestämmelser som reglerar avskrivningsrätten i inkomstkällan annan fastighet (hyresfastighet) har genom den nya lagstiftningen ändrats. Ändringarna är dock här av mindre omfattning än i fråga om rörelse.

Markanläggningar, som är underkastade värdeminskning, förekommer även på bostadsfastigheter. Kostnaderna för sådana anläggningar, exempelvis parkeringsplatser, lekplatser och planteringar, är dock relativt obetydliga. Av praktiska skäl har därför något särskilt avskrivningsförfarande inte tillskapats för dessa anläggningar. Kostnaderna för dem får i stället inräknas i avskrivningsunderlaget för byggnad.

Även i fråga om bostadsbyggnader gäller numera att värdeminskingsavdragen alltid skall beräknas enligt avskrivningsplan och grundas på faktiskt anskaffningsvärde. Vid samtidigt förvärv av byggnad och mark skall samma proportioneringsmetod för byggnadsvärdets beräkning tillämpas som vid beräkningen i motsvarande fall av värdet av rörelsebyggnad. Vid benefika fång gäller såsom förvärvarens av-

skrivningsunderlag för byggnad det för överlåtaren kvarstående skattemässiga restvärdet.

Någon rätt att förskjuta ett enligt avskrivningsplanen till visst år hänförligt avdrag, som inte kunnat utnyttjas detta år, föreligger inte. Värdeminskningsavdragen är alltså bundna till de år, på vilka de belöper enligt planen.

Beträffande värdeminskningsprocenten har ju hittills gällt 0,6 procent för stenhus och 1 procent för trähus — detta enligt praxis. Numera har procentsatserna lagfästs och höjts till 1,5 procent för byggnad av sten, tegel, betong e. likn. material och till 1,75 procent för byggnad av trä. Föreligger särskilda omständigheter kan dock avdraget beräknas efter ett högre procenttal.

Hittills har enligt praxis gällt att viss till byggnad hörande maskinell utrustning, t. ex. värmepannor och hissmaskinerier, fått avskrivas efter en högre procentsats än den för byggnaden i övrigt tillämpade. Ovan har nämnts att sådan utbrytning inte längre är tillåten beträffande i rörelse använd byggnad. För hyresfastighet har däremot utbrytningsrätten bibehållits och lagreglerats. Det må anmärkas, att riksskattenämnden numera meddelat anvisningar i ämnet (se Meddelande nr 1/1970 i detta nummer av tidskriften).

De nya avdragsreglerna vid beräkning av inkomst av hyresfastighet innefattar även en rätt att fördela reparationskostnadsavdrag på flera år. Som villkor för att ett års reparationskostnader skall få fördelas på flera år gäller att dessa kostnader uppgått till minst 6.000 kr. Är denna förutsättning uppfylld får reparationskostnaden fritt fördelas på det aktuella beskattningsåret och de två närmast därefter följande beskattningsåren. Hela avdraget eller del därav kan sålunda förskjutas och fördelas på de följande åren eller åtnjutas under ett av dessa år.

Beträffande slutligen ikraftträdandebestämmelserna gäller i korthet följande. Den nya lagstiftningen har trätt i kraft den 1 juli 1969 och skall tillämpas första gången för det beskattningsår, för vilket taxering sker år 1970. Alla förvärv av fastighet den 1 juli 1969 eller senare skall utan undantag bedömas enligt de nya reglerna vid 1970 års taxering. Beträffande fastigheter, som förvärvats tidigare, gäller jämväl att de nya reglerna får tillämpas vid taxeringen år 1970 och de blir härvid tillämpliga på hela det beskattningsår som då redovisas. För att underlätta övergången bl. a. till avskrivning på anskaffningsvärde har emellertid den skattskyldige beretts möjlighet att få äldre bestämmelser tillämpade vid taxeringarna åren 1970 och 1971. För fastighet, som förvärvats före den 1 juli 1969, får övergången till de nya reglerna alltså uppskjutas till senast 1972 års taxering. Beträffande beräkningen av byggnadsanskaffningsvärde vid övergången till planerlig avskrivning har utförliga regler givits. Härutinnan torde få hänvisas till övergångsbestämmelserna.

Avtappningsreglerna vid pensionsavsättning

SFS 1967:546 (Prop. 1967:83 och 84; BeU 45)

I föregående års översikt lämnades en kortfattad redogörelse för de nya bestämmelserna om avdrag för avsättning för tryggande av pensionsutfästelse och för av-

sättning till pensionsstiftelse. Här skall allenast erinras om, att de s. k. avtappningsreglerna skall tillämpas första gången vid 1970 års taxering. Om posten Avsatt till pensioner överstiger det lägsta belopp, vartill posten enligt 7 § lagen om tryggnad av pensionsutfästelse m. m. får minskas, räknas även överskjutande belopp (disponibla pensionsmedel) som intäkt. Denna intäkt beräknas dock högst till summan av 1) avsättning under året till pensionsstiftelse, 2) kostnad för inköp under året av pensionsförsäkring mot engångspremie och 3) en tiondel av disponibla pensionsmedel vid utgången av närmast föregående beskattningsår. Summan skall i förekommande fall minskas med ett belopp motsvarande den intäkt som uppstått på grund av att posten Avsatt till pensioner i balansräkningen varit mindre än motsvarande post vid utgången av föregående beskattningsår.

Beskattning av pensionsförsäkring som meddelats i utomlands bedriven försäkringsrörelse

SFS 1969:754 (Prop. 1969:162; BeU 75)

Avdrag för premie för pensionsförsäkring har t. o. m. 1969 års taxering medgivits oavsett om försäkringen tagits i Sverige eller utomlands. Fr. o. m. 1970 års taxering gäller däremot att försäkring, som meddelats i *utomlands* bedriven försäkringsrörelse, i beskattningshänseende inte betraktas som pensionsförsäkring utan som kapitalförsäkring. Avdrag för premien för en pensionsförsäkring, som meddelats i en utomlands bedriven försäkringsrörelse, kan sålunda medges endast inom ramen för det för kapitalförsäkringar medgivna avdraget med 250 kr (för makar 500 kr). Försäkring som före den 1 januari 1969 meddelats i utomlands bedriven försäkringsrörelse och som enligt äldre bestämmelser varit att anse som pensionsförsäkring skall fortfarande anses som sådan försäkring, om hela premien för försäkringen i enlighet med försäkringsavtalet i dess lydelse den 31 december 1968 betalats senast sistnämnda dag.

Skall premie för försäkringen i enlighet med försäkringsavtalet i dess lydelse den 31 december 1968 betalas även efter utgången av år 1968 anses försäkringen den 1 januari 1969 uppdelad på en pensionsförsäkring och en kapitalförsäkring. Såsom pensionsförsäkring anses därvid sådan del av försäkringen som svarar mot premie som i enlighet med försäkringsavtalet i dess lydelse den 31 december 1968 betalats eller skolat betalas före den 1 januari 1969.

Riksskattenämnden kan meddela dispens från de nya bestämmelserna såvitt gäller i Sverige bosatt utländsk medborgare eller svensk medborgare som, efter att under minst tre år i följd inte ha varit bosatt i Sverige och under sådan tid tecknat försäkringen, bosatt sig i Sverige.

Avdrag för kostnader för färd med egen bil mellan bostad och arbetsplats

SFS 1969:106 (Prop. 1969:29; BeU 31)

Genom beslut av 1969 års vårriksdag har i punkt 4 av anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen införts regler för beräkning av avdrag för kostnader för färd

med egen bil mellan bostad och arbetsplats. Bestämmelserna, som är tillämpliga fr. o. m. 1970 års taxering, bygger på den förutsättningen att det liksom hittills skall ankomma på riksskattenämnden att ange såväl villkoren för medgivande av sådant avdrag som storleken av de belopp vartill avdragen bör beräknas.

Riksskattenämnden har tid efter annan meddelat anvisningar när bilavdrag skall kunna erhållas för resor till arbetet och hur sådant avdrag skall beräknas. De första anvisningarna i ämnet lämnades till 1958 års taxering.

I ett flertal motioner till 1967 års riksdag begärdes åtgärder i syfte att förbättra möjligheterna till avdrag för kostnader för bilresor till och från arbetet. Bevillningsutskottet tillstyrkte bifall till motionerna och riksdagen biföll utskottets hemställan om en särskild utredning. Med anledning härav uppdrog Kungl. Maj:t åt särskilda sakkunniga att utreda frågan om avdrag för kostnader för bilresor mellan bostad och arbetsplats. De sakkunniga överlämnade ett betänkande i ämnet i oktober 1968 (Stencil Fi 1968:7). Detta betänkande har legat till grund för proposition 1969:29, vilken oförändrad antagits av riksdagen.

Enligt de nya bestämmelserna bestäms avdraget som hittills av riksskattenämnden men vissa grunder fastläggs närmare i kommunalskattelagen. Principen är att kostnader som är beroende av körd vägsträcka (milbundna kostnader) får dras av i full utsträckning medan övriga kostnader (årsbundna kostnader) får dras av endast till viss del, nämligen med $\frac{1}{2.300}$ av årsbeloppet för de årsbundna kostnaderna för varje körd mil intill 1.000 mil. Beräkningen av avdraget för de årsbundna kostnaderna grundar sig på antagandet att genomsnittet av skattskyldiga som är berättigade till bilkostnadsavdrag har en årlig ressträcka mellan bostad och arbetsplats av 1.000 mil samt en årlig privatkörning som uppgår till 1.300 mil. Milbundna och årsbundna kostnader beräknas vidare på grundval av det pris- och kostnadsläge som riksskattenämnden bedömer ha förelegat under det år till vilket avdraget skall hänföras. Med tillämpning av den angivna principen kan den avdragsgilla bilkostnaden i nuvarande pris- och kostnadsläge beräknas till 3 kr för mil intill 1.000 mil per år och till 2 kr för mil för körsträckor därutöver.

Riksskattenämnden har den 14 november 1969 meddelat anvisningar i enlighet med de nya bestämmelserna (Meddelanden från Riksskattenämnden, Serie I, nr 7/1969 p. 4). Anvisningarna skall tillämpas med avseende å 1970 års taxering samt i fråga om resor under kalenderåret 1970.

Bankinstitutens beskattning

SFS 1969:741, 742 och 744 (Prop. 1969:99; BeU 58)

Genom beslut av 1968 års riksdag samordnades rörelsereglerna för affärsbanker, sparbanker och jordbrukets kreditkassor. Den nya banklagstiftningen, som — med vissa undantag — trätt i kraft den 1 januari 1969, innebär att dessa bankinstitut har möjlighet att på likartade villkor driva alla inom bankväsendet förekommande rörelsegrenar. Rörelsereglerna för sparbanker och kreditkassor har i allt väsentligt

utformats efter mönster av de bestämmelser som gäller för affärsbankerna. Detta har framför allt för sparbankerna medfört en väsentligt vidgad rörelsefrihet.

I anslutning till 1968 års riksdagsbeslut har på grundval av förslag i proposition 1969:99 beslutats regler som syftar till en likabehandling i beskattningshänseende av affärsbanker, sparbanker, sparbankernas säkerhetskassa och ekonomiska föreningar som ingår i jordbrukskasserörelsen. Vid sammanslagningar mellan affärsbanker medges dessa samma skattelättnader som sparbankerna vid fusion. I särskild förordning stadgas att skatteplikt inte skall uppkomma i anledning av den fusion som skett enligt förordningen den 6 december 1968 (nr 575) om fusion inom stadshypoteks- och bostadskreditinstitutionerna. Stadshypoteksförenings avdragsgilla avsättning till säkerhetsfond har vidare ökats från 2 till 2,5 procent av föreningens skulder.

Allmän arbetsgivaravgift

SFS 1968:419—423 (Prop. 1968:77; BeU 44)

På grundval av förslag i proposition 1968:77 har beslutats att arbetsgivare skall erlägga allmän arbetsgivaravgift med belopp motsvarande 1 procent av utgivna löner i pengar eller naturaförmåner i form av kost eller bostad. Arbetsgivarbegreppet ansluter till vad som gäller inom socialförsäkringen. Vidare skall fysisk person, som haft inkomst av här i riket bedriven rörelse eller inkomst av här belägen jordbruksfastighet som brukas av honom, erlägga allmän arbetsgivaravgift med belopp motsvarande 1 procent av denna inkomst i den mån arbetsgivare inte skall erlägga allmän arbetsgivaravgift för inkomsten. Avgiften skall utgå för löner som utges fr.o.m. den 1 januari 1969 och på inkomster som upptas till beskattning vid 1970 och senare års taxeringar. Restituerad, avkortad eller avskriven allmän arbetsgivaravgift utgör skattepliktig intäkt i den omfattning, som anges i 35 § 1 mom. kommunalskattelagen

Avdrag för nedsatt skatteförmåga för folkpensionärer

SFS 1969:222 och 223 (Prop. 1969:95; BeU 46)

Riksdagen har bifallit ett i proposition 1969:38 framlagt förslag om uppmjukning av reglerna för inkomstprövning av hustrutillägg och kommunala bostadstillägg till folkpension (SFS 1969:208). Dessa regler innebär att förmånen minskas med pensionärens inkomster vid sidan av folkpension på visst sätt. Genom den beslutade lagändringen har det avdragsfria beloppet vid inkomstprövningen höjts från 1.700 till 2.000 kr för ensam pensionär och från 2.400 till 3.000 kr för makar tillsammans. Vidare har reduktionen för inkomster över det avdragsgilla beloppet gjorts enhetlig och bestämt till 50 procent.

I syfte att åstadkomma en anpassning av beskattningsreglerna till de nya bestämmelserna för inkomstprövning av hustrutillägg och kommunala bostadstillägg har riksdagen godkänt ett i proposition 1969:95 framlagt förslag att folkpensionärer med sidoinkomster skall få rätt till avdrag för nedsatt skatteförmåga med ökade

belopp. Avsikten är att den successiva minskningen av det extra avdraget vid stigande inkomster skall avpassas så, att den samlade effekten av bortfall av folkpensionsförmåner och minskat extra avdrag blir mindre kännbar än för närvarande. För att extra avdrag skall kunna medges även när sidoinkomsten är större än folkpensionen har uttrycket ”till huvudsaklig del” i 50 § 2 mom. fjärde stycket kommunalskattelagen utbytt mot uttrycket ”till icke obetydlig del”. Som konsekvens härav har motsvarande ändring gjorts i 9 § 2 mom. andra stycket förordningen om statlig inkomstskatt. Vidare har punkt 2 av anvisningarna till 50 § kommunalskattelagen omarbetats.

Genom uppmjukningen av reglerna för inkomstprövning av hustrutillägg och kommunala bostadstillägg samt den ökade avdragsrätten vid beskattningen uppnås vissa förbättringar för folkpensionärerna.

Enligt 3 § i den nya lagen om pensionstillskott (SFS 1969:205) skall i vissa fall tilläggspension avräknas från pensionstillskott. Med hänsyn därtill har i punkt 2 av anvisningarna till 50 § kommunalskattelagen införts en regel, som innebär att tilläggspension får räknas som folkpension vid beräkning av det extra avdraget i den mån den föranlett sådan avräkning.

Vid behandlingen av propositionen har frågan om beräkning av extra avdrag för folkpensionär, som vid sidan av folkpensionen uppbär livränta, aktualiserats inom bevillningsutskottet. Enligt 17 kap. 2 § lagen om allmän försäkring skall folkpensionen minskas, om pensionären har rätt till visst slag av livränta. Reduceringsregeln innebär, att folkpension och ATP-pension i princip minskas med tre fjärdedelar av livräntans belopp. Minskningen skall i första hand gå ut över ATP-pensionen. Pensionären är dock garanterad att behålla viss del av folkpensionen, nämligen i fråga om förtidspension eller barnpension en fjärdedel, änkepension hälften och ålderspension tre fjärdedelar.

Dessa reduceringsregler leder inte endast till reduktion av ATP-pension och egentlig folkpension utan kan även leda till att avdraget för nedsatt skatteförmåga minskas. Orsaken härtill är att folkpensionen minskar genom livränteavdraget samtidigt som livräntan utgör sidoinkomst. För folkpensionär, som före beviljande av livränta haft ingen eller ringa sidoinkomst och därigenom varit helt eller i det närmaste befriad från skatt, kan ett senare erhållande av livränta, som reducerar folkpensionen, få till följd att hans behållna nettoinkomst minskar, trots att bruttoinkomsten ökat. En sådan konsekvens var enligt utskottets mening inte rimlig. På inkomstsidan sker en förbättring genom de nya reglerna om inkomstprövning av kommunalt bostadstillägg. På skattesidan ansåg utskottet att problemet kunde lösas genom att man vid beräkningen av skattelindringsavdraget ansåg att folkpensionen — exklusive det kommunala bostadstillägget — utgått med reducerat belopp och att livräntan i stället reducerats med det belopp som sålunda behövts för uppräkningsdelen av folkpensionen. Utskottet föreslog därför att punkt 2 av anvisningarna till 50 § kommunalskattelagen skulle kompletteras med en regel av denna innebörd. Utskottets förslag har godkänts av riksdagen.

Avdrag för belopp som tillförts viss för prisreglering bildad stiftelse

SFS 1968:610 (Prop. 1968:145; BeU 66)

Enligt beslut av 1968 års höstriksdag har en ändring gjorts i 1954 års förordning om rätt att vid taxering för inkomst njuta avdrag för belopp, som tillförts vissa för prisreglering bildade stiftelser, m. m. av innebörd, att vad som föreskrivs om föreningarna Västkustfisk och Sydkustfisk och stiftelserna Västkustfisks och Sydkustfisks konjunkturutmättningsfonder i stället skall gälla föreningen Svensk fisk och den av föreningen bildade stiftelsen Svensk fisks konjunkturutmättningsfond.

De nya bestämmelserna har trätt i kraft den 1 januari 1969 och tillämpas första gången vid 1970 års taxering.

Avdrag för bidrag till Oljeprospektering AB, m. m.

SFS 1969:739 och 740 (Prop. 1969:144; BeU 69)

På grundval av förslag i proposition 1969:144 har riksdagen beslutat att skattskyldig, som bidrar till täckande av kostnaderna i Oljeprospektering AB:s verksamhet, skall ha rätt till avdrag vid inkomsttaxeringen för dessa bidrag och att bidragen skall beskattas hos Oljeprospektering AB. Rätten till avdrag omfattar även tillskott av medel för Oljeprospektering AB:s verksamhet i form av aktiekapital, lån o. d. i den händelse förlust uppkommer i samband med bolagets upplösning. Vidare har på grundval av nämnda proposition riksdagen beslutat att skattskyldig, som överlåtit aktie i **AB Atomenergi** till staten utan vederlag, skall ha rätt till avdrag vid inkomsttaxeringen för förlust på aktien.

Skattefrihet för utdelning på aktie i SILA, m. m.

SFS 1969:630—633 (Prop. 1969:130; BeU 62)

Enligt gällande regler är svenska rörelsedrivande aktiebolag och ekonomiska föreningar skattskyldiga till statlig och kommunal inkomstskatt för utdelning på aktier som innehas i kapitalplaceringssyfte. Som ett undantag från dessa regler har på grundval av förslag i proposition 1969:130 införts särskilda bestämmelser om viss begränsad skattefrihet för utdelning på aktie i Svensk interkontinental lufttrafik aktiebolaget (SILA). Skattefriheten motiveras av SILA:s uppgift att stödja svensk och skandinavisk luftfart.

Vidare har beskattningsreglerna kompletterats så att **svenska luftfartsföretag** får samma rätt som rederiföretag att vid inkomsttaxeringen göra avdrag för avskrivning på leveranskontrakt och utnyttja vissa investeringsfundsinstitut.

De nya bestämmelserna skall i princip tillämpas första gången vid 1970 års taxering.

Sjömansskatt

SFS 1969:107 (Prop. 1969:50; BeU 36)

På grund av de krigshandlingar som förekommit och alltjämt förekommer i Vietnam, Främre Orienten och Nigeria har avtal träffats mellan sjöfartsnäringens

arbetsgivar- och arbetstagarorganisationer om särskilt krigsrisktillägg eller motsvarande ersättning till anställda ombord på svenska handelsfartyg. Sådana ersättningar började utbetalas år 1965.

Riksdagen har bifallit ett i proposition 1969:50 framlagt förslag om att krigsrisktillägg och motsvarande ersättning, som utgår på grund av nu aktuella avtal, skall vara befriade från sjömansskatt. Som villkor för skattebefrielsen skall gälla att avtalet prövats av Kungl. Maj:t eller myndighet som Kungl. Maj:t bestämmer. Enligt uttalande i propositionen bör prövningen ha till syfte att konstatera huruvida lönetillägget utgår under omständighet som objektivt sett är att betrakta som riskfylld.

Ovannämnda bestämmelse, som trätt i kraft den 24 maj 1969, har intagits i 2 § sjömansskatteförordningen och har utformats så, att krigsrisktillägg eller motsvarande ersättning är avdragsgill vid beräkning av den till sjömansskatt beskattningsbara inkomsten. Befrielsen gäller retroaktivt för tillägg och ersättningar, som utbetalats efter utgången av år 1966, och medför således restitution av redan inbetald sjömansskatt.

Statlig förmögenhetsskatt

SFS 1969:236 (Prop. 1969:25 och 92; BeU 40)

Enligt tidigare lydelse av 8 § förordningen om statlig förmögenhetsskatt skulle skattskyldig med hemmavarande barn under 21 år taxeras för barnets förmögenhet, om barnets till statlig inkomstskatt beräknade beskattningsbara inkomst inte uppgick till minst 100 kr.

Riksdagen har godkänt ett i proposition 1969:25 framlagt förslag om sänkning av myndighetsåldern från 21 till 20 år fr. o. m. den 1 juli 1969. Som en konsekvens av att myndighetsåldern sänkts har motsvarande ändring gjorts av åtskilliga andra 21-årsgränser inom skilda rättsområden.

Den ovannämnda åldersgränsen i 8 § förordningen om statlig förmögenhetsskatt har tillkommit med hänsyn till att barnet ansetts böra äga rätt att efter uppnådd myndighetsålder disponera över sin förmögenhet. Det har därför ansetts naturligt att åldersgränsen vid förmögenhetsbeskattningen anpassas till den sänkta myndighetsåldern. Författningsändringen, som trätt i kraft den 1 juli 1969, innebär så till vida en skattelättnad att hemmavarande barn tidigare än som förut varit fallet blir självständiga skattesubjekt vid förmögenhetsbeskattningen.

Den omständigheten att hemmavarande underårigt barns förmögenhet enligt de t. o. m. 1969 års taxering gällande bestämmelserna i vissa fall skulle beskattas hos föräldrarna och i andra fall hos barnet har lett till ojämnheter i beskattningen, som inte ansetts försvarbara från rättvisesynpunkt. Bestämmelserna har utnyttjats framför allt av ägare av större förmögenheter i syfte att uppnå skattelättnader.

Mot bakgrunden därav har i proposition 1969:92 föreslagits en ändring av 12 § 1 mom. förordningen om statlig förmögenhetsskatt, som innebär följande. Skatt för förmögenhet, som tillhör hemmavarande barn under 20 år, skall — i det fall barnets till statlig inkomstskatt beskattningsbara inkomst uppgår till eller överstiger 100 kr — beräknas med hänsyn till föräldrarnas och barnets sammanlagda förmögenhet

och fördelas efter förhållandet mellan de skattepliktiga förmögenheterna. Den s. k. 30-gångerregeln skall därvid tillämpas med beaktande av föräldrarnas och barnets sammanlagda nettoinkomst.

Bevillningsutskottet anförde i sitt av riksdagen godkända betänkande nr 40, att det endast undantagsvis torde förekomma att hemmavarande omyndiga barn hade möjlighet att skapa en förmögenhet genom egna insatser. I flertalet fall torde barnets förmögenhet härröra från föräldrar eller andra närstående. Med hänyns därtill och till förmögenhetsskattens förhållandevis ringa storlek kunde enligt utskottets uppfattning några allvarigare invändningar inte riktas mot generell samtaxering av föräldrars och barns förmögenhet i de fall som avses i propositionen.

Även ändringen av 12 § 1 mom. förordningen om statlig förmögenhetsskatt har trätt i kraft den 1 juli 1969.

Skogskonto

SFS 1969:199 (Prop. 1969:97; BeU 44)

SFS 1969:713 och 714 (Prop. 1969:152; BeU 71)

Enligt 9 § förordningen om taxering för inkomst av medel, som insatts å skogskonto, skall, om oskiftat dödsbo har medel inestående på skogskonto, medlen tas upp som bruttointäkt av skogsbruk för det beskattningsår under vilket dödsboet skiftas. Vidare föreskrivs att, om make vid bodelning tillagts fastighet som förut tillhört andra maken, på skogskonto inestående medel skall tas upp som bruttointäkt av skogsbruk för det beskattningsår under vilket bodelningen ägde rum. Någon komplettering av nämnda regler skedde inte i samband med den i fjolårets översikt redovisade lagstiftningen om att vissa dödsbon skall i beskattningshänseende behandlas som handelsbolag.

Då det ansetts ligga i linje med syftet med sistnämnda regler, att på skogskonto inestående medel skall återföras till beskattning för det beskattningsår, då reglerna om handelsbolag först blir tillämpliga på ett oskiftat dödsbo, har enligt förslag i proposition 1969:97 9 § skogskontoförordningen kompletterats med en bestämmelse av denna innebörd. Bestämmelsen äger tillämpning första gången vid 1970 års taxering.

Enligt 1 § skogskontoförordningen har delägare i handelsbolag inte rätt att göra insättning på skogskonto för någon del av den inkomst han åtnjutit av bolagets verksamhet. I förtydligande syfte har paragrafen ändrats så att delägare i dödsbon som här avses uttryckligen likställs med delägare i handelsbolag i detta hänseende. Ändringen av 1 § har tillämpats redan vid 1969 års taxering.

Skattskyldig som haft intäkter av skogsbruk kan enligt gällande regler få uppskov med taxeringen för den del av intäkten som satts in på särskilt skogskonto i bank. Insättningen får för ett och samma beskattningsår avse högst 60 procent av köpeskillingen för rotsåld skog, 40 procent av köpeskillingen för leveransvirke och 40 procent av saluvärdet av skogsprodukter, som tagits ut till förädling i egen rörelse. För att bereda ytterligare lättnad i beskattningen åt de skogsägare, som drabbats av stormskador på skogen under år 1969, har 1969 års höstriksdag beslutat, att insätt-

ningsbeloppen för dessa skattskyldiga får höjas till 80 procent, 50 procent resp. 50 procent.

1969 års höstriksdag har vidare beslutat att skogsägare, som har medel inestående på skogskonto, får disponera medlen fyra månader efter insättningen i stället för såsom hittills fyra månader efter uppsägning.

Återföring av belopp motsvarande s.k. lagerskattavdrag

SFS 1969:584

Allmän varuskatt på byggnadsmaterial m. m., för vilken avdrag vid redovisning av mervärdeskatt (s. k. lagerskattavdrag) medgivits enligt kungörelsen den 29 augusti 1968, nr 474, skall — enligt kungörelsen den 14 november 1969, nr 584 — återföras till beskattning vid taxering till statlig och kommunal inkomstskatt för det beskattningsår, under vilket avdraget sålunda medgivits.

Har avdrag medgivits för allmän varuskatt på varor, som vid utgången av år 1968 ingått i byggnad eller annan anläggning som vid samma tidpunkt varit under uppförande, och skall beträffande verksamhet som avser sådan byggnad eller anläggning vinstberäkning till ledning för inkomsttaxering verkställas under senare beskattningsår än det, då avdraget medgivits, får dock, efter den skattskyldiges val, återföringen till beskattning i stället ske vid taxering för det beskattningsår, under vilket sådan vinstberäkning verkställts för verksamheten.

Rättelse av fel vid inkomst- och förmögenhetstaxering

SFS 1969:709 och 710 (Prop. 1969:147; BeU 70)

På grundval av förslag i proposition 1969:147 har införts en vidgad rätt för längdförande myndighet att besluta om rättelse av taxeringsnämnds beslut. Sålunda har införts möjlighet att rätta i fall då vissa tekniska fel har medfört för låg taxering och vidare i vissa fall då folkpensionär genom förbiseende har åsatts beskattningsbar inkomst. Innebär ifrågasatt åtgärd höjning av taxering, skall den skattskyldige beredas tillfälle yttra sig innan rättelse sker, om hinder härför ej möter.

Kommuns rätt att anföra besvär

SFS 1969:210 (Prop 1969:96; BeU 43)

I samband med att vissa ändringar av teknisk natur beslutats beträffande förfarandet vid allmän fastighetstaxering, har tiden för kommuns rätt att anföra besvär över den årliga taxeringen utsträckt till utgången av september månad under taxeringsåret.

Komplettering av förordningen om förhandsbesked

SFS 1969:715 (Prop. 1969:152; BeU 71)

Såsom framgår av fjolårets översikt infördes i samband med omläggningen av fastighetsvinstbeskattningen en rätt till uppskov i vissa fall med beskattningen av realisationsvinst då den skattskyldige avser att förvärva ersättningsfastighet. Då det

ansetts föreligga ett praktiskt behov av att kunna få förhandsbesked också beträffande frågor om uppskov, t. ex. om viss fastighet kan i förordningens mening anses som ersättningsfastighet för den försålda fastigheten, har förordningen om förhandsbesked kompletterats i detta hänseende.

Dubbelbeskattningsavtal

Beträffande det i föregående års redogörelse omnämnda avtalet den 2 juli 1965 mellan *Sverige och Belgien* för undvikande av dubbelbeskattning och för reglering av vissa andra frågor beträffande skatter på inkomst och förmögenhet må anmärkas, att kungörelse utfärdats den 9 maj 1969 med vissa anvisningar rörande tillämpningen av artiklarna 10 och 11 i avtalet med avseende på belgisk källskatt på utdelning och ränta (SFS 1969:277). Vidare har den 9 maj 1969 utfärdats kungörelse med vissa bestämmelser om kupongskatt för skattskyldig med hemvist i Belgien, m. m. (SFS 1969:278).

Enligt förslag i proposition 1969:163 har riksdagen godkänt ett tilläggsavtal rörande ändring i avtalet den 6 april 1951 mellan *Sverige och Canada* för undvikande av dubbelbeskattning samt fastställande av bestämmelser angående ömsesidig handräckning i fråga om inkomstskatter, i dess ändrade lydelse enligt det tilläggsavtal som undertecknats i Stockholm den 21 januari 1966. Tilläggsavtalet avser ändrade regler om beskattning av inkomst av allmän tjänst och skall, efter ratifikation, tillämpas på inkomst som uppburits efter utgången av år 1967 (Prop. 1969:163; BeU 73).

Tillämpningskungörelse till det mellan *Sverige och Filippinerna* den 12 april 1966 ingångna avtalet för undvikande av dubbelbeskattning och förhindrande av skatteflykt beträffande skatter på inkomst och förmögenhet har utfärdats den 5 december 1969 (SFS 1969:635). Samma dag har utfärdats kungörelse med vissa bestämmelser om kupongskatt för skattskyldig hemmahörande i Filippinerna, m.m. (SFS 1969:636).

Enligt förslag i proposition 1969:108 har riksdagen godkänt ett mellan *Sverige och Liberia* ingånget avtal för undvikande av dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och förmögenhet (Prop. 1969:108; BeU 51). Avtalet har ratificerats den 2 augusti 1969 och tillämpningskungörelse har utfärdats den 30 oktober 1969 (SFS 1969:566). Kungörelsen tillämpas på inkomst som förvärvats efter utgången av år 1967 samt vid taxering till statlig förmögenhetsskatt år 1969 eller senare år. Den 30 oktober 1969 har också utfärdats kungörelse med vissa bestämmelser om kupongskatt för skattskyldig med hemvist i Liberia, m. m. (SFS 1969:567).

Beträffande det i föregående års redogörelse omnämnda avtalet den 12 mars 1968 mellan *Sverige och Nederländerna* må anmärkas, att tillämpningskungörelse utfärdats den 19 december 1968 (SFS 1968:771). Den 9 maj 1969 har utfärdats kungörelse med vissa anvisningar rörande tillämpningen av artikel 10 §§ 2 och 3 i avtalet med avseende på nederländsk skatt på utdelning. Vidare har den 19 december 1968 utfärdats kungörelse med vissa bestämmelser om kupongskatt för skattskyldig

med hemvist i Nederländerna (SFS 1968:772). Sistnämnda kungörelse har ändrats den 9 maj 1969 (SFS 1969:282).

Föregående år anmärktes också, att 1968 års höstriksdag godkänt ett mellan *Sverige och Singapore* den 17 juni 1968 ingånget avtal för undvikande av dubbelbeskattning och förhindrande av skatteflykt beträffande skatter på inkomst och förmögenhet. Avtalet har slutgiltigt ratificerats den 21 mars 1969 och tillämpningskungörelse har utfärdats den 18 april 1969 (SFS 1969:190). Samma dag har utfärdats kungörelse med vissa bestämmelser om kupongskatt för skattskyldig med hemvist i Singapore, m. m. (SFS 1969:191).

Slutligen må beträffande det likaledes föregående år omnämnda avtalet den 28 juli 1960 mellan *Sverige samt Storbritannien och Nordirland*, vilket avtal genom protokoll den 25 mars 1966 och tilläggsprotokoll den 27 juni 1968 mellan samma stater erhållit ändrad lydelse, anmärkas, att tillämpningskungörelse utfärdats den 6 december 1968 (SFS 1968:769). Den 9 maj 1969 har utfärdats vissa ytterligare anvisningar rörande tillämpningen av avtalet (SFS 1969:279). Vidare har den 6 december 1968 utfärdats kungörelse med vissa bestämmelser om kupongskatt för skattskyldig med hemvist i Storbritannien och Nordirland. Sistnämnda kungörelse har ändrats den 9 maj 1969 (SFS 1969:280).