



Regeringens proposition

1986/87: 30

om följdändringar till slopanDET av den kommunala garanti- och utbobeskattningen m. m.

Prop.
1986/87: 30

Regeringen föreslår riksdagen att anta de förslag som har tagits upp i bifogade utdrag ur regeringsprotokollet den 25 september 1986.

På regeringens vägnar

Ingvar Carlsson

Kjell-Olof Feldt

Propositionens huvudsakliga innehåll

Riksdagen beslöt våren 1986 i bl. a. förenklingssyfte omfattande ändringar i den kommunala beskattningen. Huvudpunkterna i reformen innebär att den kommunala garantibeskattningen och utbobeskattningen av fysiska personer slopas fr. o. m. taxeringen 1988. Riksdagens beslut avsåg endast de grundläggande lagreglerna i reformen. I propositionen behandlas ytterligare ändringar som behöver göras i skatteförfattningarna. Förutom rena konsekvensändringar föreslås vissa materiella ändringar och förtydliganden. Detta gäller bl. a. definitionen av rörelse bedriven här i riket, en utvidgning av begreppet riket till att omfatta också kontinentalsockeln samt beskattningsorten för den som på grund av sin anknytning till riket anses bosatt här.

De nya reglerna skall i princip tillämpas på beskattningsår som påbörjats den 1 januari 1987 eller senare.

Lagförslagen i denna proposition har granskats av lagrådet. Propositionen innehåller därför – förutom själva lagförslagen (s. 2–37) – tre huvuddelar: lagrådsremissen (s. 38), lagrådets yttrande (s. 58) och föredragande statsrådets ställningstagande till lagrådets synpunkter (s. 62).

Den som vill ta del av samtliga skäl för lagförslaget måste därför läsa alla tre delarna.

Lag om ändring i kommunalskattelagen (1928: 370)

Härigenom föreskrivs i fråga om kommunalskattelagen (1928: 370)¹

dels att 23 § 2 mom., 26 § 2 mom., 30 § 7 mom., 46 § 4 mom., 48 § 4 mom., 51 och 61 §§, punkt 5 av anvisningarna till 18 §, anvisningarna till 34 §, anvisningarna till 37 § samt punkt 4 av anvisningarna till 46 § skall upphöra att gälla,

dels att nuvarande 23 § 1 mom., 26 § 1 mom. och 30 § 1 mom. skall betecknas 23, 26 respektive 30 §,

dels att 17 och 18 §§, de nya 23, 26 och 30 §§, 46 § 1 och 2 mom., 48 § 2 och 3 mom., 50 §, 53 § 1–3 mom., 66 §, 70 § 1 mom., 71 och 73 §§, punkterna 1 och 2 av anvisningarna till 18 §, punkt 4 av anvisningarna till 35 §, punkterna 2 a och 4 av anvisningarna till 36 §, punkt 6 av anvisningarna till 46 §, punkt 3 av anvisningarna till 53 § samt anvisningarna till 70 § skall ha följande lydelse,

dels att det i anvisningarna till 53 § skall införas en ny punkt, 2 a, av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*17 §²

Kommunal inkomstskatt utgår för:

- a) inkomst av *jordbruksfastighet*,
- b) inkomst av *annan fastighet*,
- c) inkomst av *rörelse*,
- d) inkomst av *tjänst*,
- e) inkomst av *tillfällig förvärvsverksamhet* samt
- f) inkomst av *kapital*.

För ett vart av nu nämnda slag av inkomst skall inkomsten av varje särskild förvärvskälla uppskattas för sig.

Att kommunal inkomstskatt skall i vissa fall utgå å garantibelopp för fastighet framgår av bestämmelserna i 47 §.

18 §³

Såsom särskild förvärvskälla anses i fråga om:

a) *jordbruksfastighet*: varje fastighet, fastighetsdel eller komplex av fastigheter, som i ägarens eller brukarens hand är att anse såsom förvaltningsenhet;

b) *annan fastighet*: varje fastighet, fastighetsdel eller komplex av fastigheter, som är att anse såsom förvaltningsenhet; dock att fastighet, till den del densamma ingått uti av ägaren driven rörelse, skall anses tillhöra förvärvskällan rörelse;

¹ Senaste lydelse av
23 § 2 mom. 1953: 400
26 § 2 mom. 1953: 400
30 § 7 mom. 1969: 749
46 § 4 mom. 1958: 86
48 § 4 mom. 1970: 162
51 § 1955: 122

61 § 1967: 748
punkt 5 av anvisningarna till 18 § 1981: 387
anvisningarna till 34 § 1953: 400
anvisningarna till 37 § 1953: 400
punkt 4 av anvisningarna till 46 § 1958: 86.

² Senaste lydelse 1953: 400.

³ Senaste lydelse 1951: 790.

c) *rörelse*: varje förvärvsverksamhet, som är att anse såsom självständig rörelse;

d) *tjänst*: all till tjänst hänförlig förvärvsverksamhet, som skattskyldig utövat, ävensom alla honom tillkommande, till tjänst hänförliga inkomstgivande rättigheter;

e) *tillfällig förvärvsverksamhet*:

1. icke yrkesmässig avyttring av fast eller lös egendom *ävensom* deltagande i lotteri, *försåvitt enligt denna lag inkomsten därav skall beskattas i en och samma kommun*;

2. all övrig tillfällig förvärvsverksamhet, som skattskyldig utövat;

f) *kapital*:

1. all skattskyldig tillhörig egendom, därav intäkten skall hänföras till intäkt av kapital, dock med undantag av fastighet och rörelse i utlandet;

2. all fastighet och rörelse, som skattskyldig haft i utlandet.

(Se vidare anvisningarna.)

23 §

*1 mom.*⁴ Vad som återstår av intäkt av jordbruksfastighet, sedan avdrag enligt 22 § gjorts och hänsyn tagits till in- och utgående balans, utgör *nettointäkt* av jordbruksfastighet. Beträffande makar gäller särskilda bestämmelser i anvisningarna till 52 §.

Vad som återstår av intäkt av jordbruksfastighet, sedan avdrag enligt 22 § gjorts och hänsyn tagits till in- och utgående balans, (*nettointäkten*) utgör *inkomst* av jordbruksfastighet. Beträffande makar gäller särskilda bestämmelser i anvisningarna till 52 §.

26 §

*1 mom.*⁵ Vad som återstår av intäkt av annan fastighet, sedan avdrag enligt 25 § gjorts och, om intäkter och avdrag har beräknats enligt bokföringsmässiga grunder, hänsyn tagits till in- och utgående balans, utgör *nettointäkt* av annan fastighet.

Vad som återstår av intäkt av annan fastighet, sedan avdrag enligt 25 § gjorts och, om intäkter och avdrag har beräknats enligt bokföringsmässiga grunder, hänsyn tagits till in- och utgående balans, (*nettointäkten*) utgör *inkomst* av annan fastighet.

30 §

*1 mom.*⁶ Vad som återstår av intäkt av rörelse, sedan avdrag enligt 29 § gjorts och hänsyn tagits till in- och utgående balans, utgör *nettointäkt* av rörelse. Beträffande makar gäller särskilda bestämmelser i anvisningarna till 52 §.

Vad som återstår av intäkt av rörelse, sedan avdrag enligt 29 § gjorts och hänsyn tagits till in- och utgående balans, (*nettointäkten*) utgör *inkomst* av rörelse. Beträffande makar gäller särskilda bestämmelser i anvisningarna till 52 §.

⁴ Senaste lydelse 1976: 1094.

⁵ Senaste lydelse 1978: 942.

⁶ Senaste lydelse 1976: 1094.

46 §

1 mom.⁷ Uppkommer underskott vid beräkningen av inkomst av förvärvskälla får, med de undantag som anges i detta moment och med iakttagande av föreskriften i 74 §, underskottet avräknas från den skattskyldiges inkomst från andra förvärvskällor i den mån underskottet och inkomsten enligt 56–59 §§ hänförs till samma kommun.

Avdrag medges inte för

1) underskott av icke yrkesmässig avyttring av fast eller lös egendom eller av deltagande i lotteri.

2) underskott av fastighet eller rörelse i utlandet.

3) underskott som har uppkommit på grund av att avdrag enligt 45 § överstigit nettointäkten av förvärvskällan.

4) underskott i den mån hänsyn till det har tagits vid beräkning av sjömansskatt.

1 mom. Uppkommer underskott vid beräkningen av inkomst av förvärvskälla får, med de undantag som anges i detta moment och med iakttagande av föreskriften i 74 §, underskottet avräknas från den skattskyldiges inkomst från andra förvärvskällor.

3) underskott i den mån hänsyn till det har tagits vid beräkning av sjömansskatt.

Har avdrag gjorts enligt 1 § lagen (1966: 172) om avdrag för avskrivning på skeppskontrakt m. m. och uppkommer underskott i förvärvskällan får den del av underskottet som svarar mot avdraget avräknas endast från inkomst av rederi-, luftfarts- eller varvsrörelse. Har avdrag gjorts för värdeminskning av skepp eller luftfartyg och överstiger avdraget för år räknat 10 procent av anskaffningsvärdet av skepp eller 15 procent av anskaffningsvärdet av luftfartyg gäller samma begränsning av rätten att avräkna underskott i fråga om den överskjutande delen av avdraget. För underskott som inte har kunnat utnyttjas föreligger rätt till avdrag senast vid den taxering som sker sjätte kalenderåret efter det kalenderår då taxering skett för det beskattningsår då underskottet uppkom. Sådant avdrag får dock inte överstiga det sammanlagda beloppet av inkomst av rederi-, luftfarts- och varvsrörelse sedan denna inkomst i förekommande fall minskats med annat underskott som avses i detta stycke.

Tredje stycket tillämpas inte på fiskeskepp eller köpekontrakt som avser fiskeskepp, om den skattskyldige har licens enligt förordningen (1978: 517) om licens för yrkesfiskare eller är medlem i fiskelag som har sådan licens.

Föreligger synnerliga skäl, får regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer medge undantag från tillämpning av tredje stycket. Bryter skattskyldig mot villkor som har uppställts för medgivandet, skall taxering ske enligt tredje stycket på samma sätt som vid eftertaxering för det beskattningsår som medgivandet avser.

2 mom.⁸ I hemortskommunen får skattskyldig, som varit bosatt här i riket under hela beskattningsåret, dessutom göra avdrag:

2 mom. Skattskyldig, som har varit bosatt här i riket under hela beskattningsåret, får dessutom göra avdrag:

⁷ Senaste lydelse 1984: 1060.

⁸ Senaste lydelse 1986: 507.

1) för periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk utbetalning, som inte får dras av från inkomsten av särskild förvärvskälla, i den utsträckning som framgår av punkt 5 av anvisningarna;

2) för påförda egenavgifter enligt lagen (1981:691) om socialavgifter som inte får dras av från inkomsten av särskild förvärvskälla;

3) för obligatoriska avgifter som den skattskyldige, på grund av arbete i ett annat nordiskt land, enligt slutligt fastställt debitering skall betala i överensstämmelse med den konvention som avses i förordningen (1981:1284) om tillämpning av en konvention den 5 mars 1981 mellan Sverige, Danmark, Finland, Island och Norge om social trygghet, om den avgiftsgrundande intäkten tas till beskattning för beskattningsåret i Sverige;

4) för belopp som den skattskyldige under beskattningsåret har betalat för eller tillgodoräknats som underhåll av icke hemmavarande barn intill dess barnet fyllt 18 år eller intill dess det fyllt 21 år om det genomgår grundskola, gymnasieskola eller därmed jämförlig grundutbildning, dock högst med 3 000 kronor för varje barn;

6) för avgift som den skattskyldige har betalat under beskattningsåret för annan pensionsförsäkring än tjänstepensionsförsäkring, som ägs av arbetsgivare, i den omfattning som framgår av punkt 6 av anvisningarna.

Har skattskyldig under beskattningsåret varit skyldig att betala sjömansskatt, medges avdrag för periodiskt understöd, avgift för pensionsförsäkring och underhållsbidrag, som anges i första stycket 4) och 6), endast i den mån hänsyn inte tagits till understödet, avgiften eller underhållsbidraget vid beräkningen av sjömansskatt.

Om skattskyldig varit bosatt här i riket endast under en del av beskattningsåret, medges avdrag som nu sagts bara i den mån det belöper på nämnda tid.

48 §

2 m o m.⁹ Skattskyldig fysisk person, som varit här i riket bosatt under hela beskattningsåret, *äger att å den i hemortskommunen taxerade inkomsten åtnjuta kommunalt grundavdrag med 10 000 kronor.*

2 m o m. Skattskyldig fysisk person, som varit bosatt här i riket under hela beskattningsåret, *har rätt till kommunalt grundavdrag med 10 000 kronor.*

Har skattskyldig under beskattningsåret uppburit lön eller annan gottgörelse som utgör skattepliktig inkomst enligt lagen (1958:295) om sjömansskatt skall grundavdraget minskas med en tolfedel för varje period om trettio dagar för vilken den skattskyldige uppburit beskattningsbar inkomst enligt nämnda lag samt enligt 1 § 2 mom. lagen skattepliktig dagpenning. Det sålunda beräknade grundavdraget avrundas uppåt till helt hundratal kronor.

3 m o m.¹⁰ Skattskyldig fysisk person, som varit här i riket bosatt endast under en del av beskattningsåret, *äger i hemortskommunen åtnjuta kommunalt grundavdrag med en tolfedel av 10 000 kronor för varje kalendermånad eller del därav, varunder han varit*

3 m o m. Skattskyldig fysisk person, som varit bosatt här i riket endast under en del av beskattningsåret, *har rätt till kommunalt grundavdrag med en tolfedel av 10 000 kronor för varje kalendermånad eller del därav, varunder han varit bosatt här i riket. Härvid*

⁹ Senaste lydelse 1986: 507.

¹⁰ Senaste lydelse 1986: 507.

här i riket bosatt. Härvid gäller bestämmelserna i 2 mom. andra stycket. Det sålunda beräknade grundavdraget avrundas uppåt till helt hundratal kronor.

gäller bestämmelserna i 2 mom. andra stycket. Det sålunda beräknade grundavdraget avrundas uppåt till helt hundratal kronor.

50 §

1 mom. Skattskyldigs inom en kommun beskattningsbara inkomst skall, med iakttagande av vad nedan i 51 och 52 §§ stadgas, fastställas enligt de i 2 och 3 mom. angivna grunder.

2 mom.¹¹ För fysisk person, som varit här i riket bosatt under hela eller någon del av beskattningsåret, utgöres såvitt angår hemortskommunen den beskattningsbara inkomsten av den taxerade inkomsten minskad med kommunalt grundavdrag. Den beskattningsbara inkomsten skall angivas i helt hundratal kronor, så att överskjutande belopp, som icke uppgår till helt hundratal kronor, bortfaller.

1 mom. Skattskyldigs beskattningsbara inkomst fastställs enligt bestämmelserna i 2 och 3 mom. samt 52 §.

2 mom. För fysisk person, som varit bosatt här i riket under hela eller någon del av beskattningsåret, utgöres den beskattningsbara inkomsten av den taxerade inkomsten minskad med kommunalt grundavdrag. Den beskattningsbara inkomsten skall anges i helt hundratal kronor, så att överskjutande belopp, som inte uppgår till helt hundratal kronor, bortfaller.

Finnes skattskyldigs skatteförmåga under beskattningsåret hava varit väsentligen nedsatt till följd av långvarig sjukdom, olyckshändelse, ålderdom, underhåll av andra närstående än barn, för vilka den skattskyldige ägt tillgodonjuta allmänt barnbidrag, eller annan därmed jämförlig omständighet, må efter taxeringsnämndens eller, om besvär anförts eller särskild framställning därom gjorts senast den 30 juni året näst efter taxeringsåret, länsrättens beprövande den skattskyldiges taxerade inkomst minskas, förutom med kommunalt grundavdrag, med ytterligare ett efter omständigheterna avpassat belopp, dock högst 10 000 kronor. Har skattskyldig på grund av jämkning vid beräkning av sjömansskatt åtnjutit avdrag för nedsatt skatteförmåga, skall avdrag, som avses i detta stycke, minskas med det belopp, varmed jämkning medgivits.

Om skattskyldigs inkomst, efter avdrag av därå belöpande skatt, på grund av nedsatt arbetsförmåga, långvarig oförvållad arbetslöshet, stor försörjningsbörda eller annan därmed jämförlig omständighet understigit vad han kan anses hava behövt till underhåll för sig själv och för make och oförsörjda barn (*existensminimum*) är den skattskyldige berättigad till avdrag för nedsatt skatteförmåga.

Även skattskyldig, vars inkomst till icke obetydlig del utgjorts av folkpension, är – om särskilda omständigheter icke föranleda annat – berättigad till avdrag för nedsatt skatteförmåga.

¹¹ Senaste lydelse 1984: 1060.

Vad i andra stycket sägs angående tid och ordning för särskild framställning om avdrag samt angående minskning av avdraget med belopp, varmed jämkning erhållits vid beräkning av sjömansskatt, skall äga motsvarande tillämpning i fråga om avdrag enligt tredje och fjärde styckena.

Vad härefter återstår avrundas nedåt till helt hundratal kronor och utgör för skattskyldig, som nu nämnts, beskattningsbar inkomst.

3 mom.¹² För skattskyldig, som i 2 mom. avses, såvitt angår annan kommun än hemortskommunen, utgör den taxerade inkomsten tillika beskattningsbar inkomst, utom i fall varom nedan i andra stycket förmäles.

Kan kommunalt grundavdrag helt eller delvis icke utnyttjas i hemortskommunen och har taxerad inkomst påförts den skattskyldige i annan kommun, skall bristen avräknas från sistnämnda inkomst. Därvid skola i förekommande fall bestämmelserna i punkt 4 av anvisningarna till 46 § äga motsvarande tillämpning. Vad efter dylik avräkning återstår utgör för den skattskyldige beskattningsbar inkomst i kommunen.

För annan skattskyldig än som i 2 mom. avses utgör den taxerade inkomsten tillika beskattningsbar inkomst.

3 mom. För annan skattskyldig än som avses i 2 mom. utgör den taxerade inkomsten tillika beskattningsbar inkomst.

Den beskattningsbara inkomsten avrundas nedåt till helt hundratal kronor.

(Se vidare anvisningarna.)

53 §

1 mom.¹³ Skyldighet att erlägga skatt för inkomst åligger så framt ej annat föreskrives i denna lag eller i särskilda bestämmelser, meddelade på grund av överenskommelse eller beslut, varom i 72 och 73 §§ sägs:

a) fysisk person:

för tid, under vilken han varit här i riket bosatt:

för all inkomst, som förvärvats inom eller utom riket; samt

för tid, under vilken han ej varit här i riket bosatt:

för inkomst av här belägen fastighet;

för inkomst av rörelse, som här bedrivits; för inkomst av rörelse, som här bedrivits från fast driftställe;

för avlöning eller annan därmed jämförlig förmån, som utgått av anställning eller uppdrag hos svenska staten eller svensk kommun;

¹² Senaste lydelse 1984: 1060.

¹³ Senaste lydelse 1986: 507.

för avlöning eller annan därmed jämförlig förmån, som utgått av annan anställning eller annat uppdrag, i den mån inkomsten uppburits härifrån och förvärvats genom verksamhet här i riket;

för pension enligt lagen (1962: 381) om allmän försäkring till den del beloppet överstiger 10 000 kronor och för annan ersättning enligt nämnda lag;

för pension på grund av anställning eller uppdrag hos svenska staten eller svensk kommun;

för belopp, som utgår på grund av annan pensionsförsäkring än tjänstepensionsförsäkring, om försäkringen meddelats i här i riket bedriven försäkringsrörelse;

för ersättning enligt lagen (1954: 243) om yrkesskadeförsäkring eller lagen (1976: 380) om arbetsskadeförsäkring och lagen (1956: 293) om ersättning åt smittbärare samt enligt annan lag eller författning, som utgått till någon vid sjukdom eller olycksfall i arbete eller på grund av militärtjänstgöring eller i fall som avses i lagen (1977: 265) om statligt personskadeskydd eller lagen (1977: 267) om krigsskadecersättning till sjömän;

för dagpenning från erkänd arbetslöshetskassa enligt lagen (1973: 370) om arbetslöshetsförsäkring och kontant arbetsmarknadsstöd enligt lagen (1973: 371) om kontant arbetsmarknadsstöd;

för timstudiestöd och inkomstbidrag enligt studiestödslagen (1973: 349);

för annan härifrån uppburen, genom verksamhet här i riket förvärvat inkomst av tjänst;

för återfört avdrag för egenavgifter enligt lagen (1981: 691) om socialavgifter, för restituerade, avkortade eller avskrivna egenavgifter i den mån avdrag har medgetts för avgifterna samt för avgifter som avses i 46 § 2 mom. första stycket 3 och som satts ned genom ändrad debitering i den mån avdrag har medgetts för avgifterna;

för vinst vid icke yrkesmässig avyttring av fastighet eller rörelse här i riket eller tillbehör till sådan fastighet eller rörelse och av egendom som avses i 35 § 3 a mom. och som innefattar nyttjanderätt till ett hus eller del av ett hus här i riket; samt

för vinst vid icke yrkesmässig avyttring av fastighet *här i riket* eller rörelse *som bedrivits från fast driftställe* här i riket eller tillbehör till sådan fastighet eller rörelse och av egendom som avses i 35 § 3 a mom. och som innefattar nyttjanderätt till ett hus eller del av ett hus här i riket; samt

för vinst vid icke yrkesmässig avyttring dels av aktier och andelar i sådana svenska företag som avses i punkt 4 a av anvisningarna till 41 §, dels av konvertibla skuldebrev som utgivits av svenska aktiebolag och dels av sådana av svenska aktiebolag utfästa optionsrätter som avses i 35 § 3 mom. första stycket, om överlåtaren vid något tillfälle under de tio kalenderår som närmast föregått det år då avyttringen skedde haft sitt egentliga bo och hemvist här i riket eller stadigvarande vistats här;

b) dödsbo:

för all inkomst som förvärvats inom eller utom riket.

2 mom.¹⁴ Inkomst hos vanliga handelsbolag, kommanditbolag, enkla bolag, rederier och juridiska personer, som enligt författning eller på därmed jämförligt sätt bildats för att förvalta annan samfällighet än sådan som har taxerats såsom särskild taxeringsenhet och avser marksamfäl-

¹⁴ Senaste lydelse 1984: 1060.

lighet eller regleringssamfällighet, hänförs till de särskilda delägarnas inkomst med belopp, som för en var motsvarar hans andel av bolagets, rederiets eller samfällighetens inkomst. Delägare i s. k. gruvbolag taxeras för den inkomst han åtnjutit av bolagets verksamhet.

Vad i föregående stycke sägs skall i förekommande fall äga motsvarande tillämpning beträffande garantibelopp för fastighet.

3 mom.¹⁵ Avlider skattskyldig, skall för det beskattningsår, då dödsfallet inträffade, dödsboet efter honom taxeras såväl för inkomst, vilken den avlidne haft, som för inkomst, vilken ingått till dödsboet efter dödsfallet, och skall därvid för dödsboet tillämpas vad som enligt bestämmelserna i denna lag skolat gälla för den avlidne.

Vad i föregående stycke sägs skall i förekommande fall äga motsvarande tillämpning beträffande garantibelopp för fastighet.

För senare beskattningsår än det, då dödsfallet inträffade, tillämpas vad som sägs om dödsbo endast om den avlidne vid sitt frånfälle var bosatt här i riket; i annat fall anses dödsbo som sådan här i riket icke hemmahörande juridisk person som inte skall taxeras till kommunal inkomstskatt.

Från och med det taxeringsår som följer närmast efter det fjärde kalenderåret efter det kalenderår, då dödsfallet inträffade, tillämpas dock bestämmelserna om handelsbolag på dödsbo efter den som vid sitt frånfälle var bosatt här i riket, om för dödsboet skulle ha beräknats högre till statlig inkomstskatt taxerad inkomst än 10 000 kronor eller större skattepliktig förmögenhet än 100 000 kronor. Dödsbo på vilket bestämmelserna om handelsbolag varit tillämpliga något beskattningsår anses därefter som sådant bolag i beskattningshänseende, oavsett storleken av boets inkomst eller förmögenhet. Bestämmelserna i detta stycke tillämpas icke på fideikommissbo.

Om särskilda skäl föreligger, må riksskatteverket på ansökan förklara att *oskiftat* dödsbo, som enligt föregående stycke skall behandlas såsom handelsbolag i beskattningshänseende, *må* taxeras enligt bestämmelserna i *tredje* stycket. Ansökan skall för att kunna upptagas till prövning göras hos riksskatteverket senast under året efter det taxeringsår, då *oskiftat dödsbo* första gången skall behandlas som handelsbolag i beskattningshänseende. Mot beslut, som riksskatteverket meddelat i sådant ärende, *må* talan *icke* föras.

Om särskilda skäl föreligger, får riksskatteverket på ansökan förklara att dödsbo, som enligt föregående stycke skall behandlas såsom handelsbolag i beskattningshänseende, *får* taxeras enligt bestämmelserna i *andra* stycket. Ansökan skall för att kunna upptagas till prövning göras hos riksskatteverket senast under året efter det taxeringsår, då *dödsboet* första gången skall behandlas som handelsbolag i beskattningshänseende. Mot beslut, som riksskatteverket meddelat i sådant ärende, *får* talan *inte* föras.

¹⁵ Senaste lydelse 1984: 1060.

66 §¹⁶

Med *hemortskommun* förstås i denna lag den kommun, där den skattskyldige författningsskyldigt skall vara mantalsskriven för året näst före taxeringsåret.

För den, som varit under ett beskattningsår eller del därav bosatt här i riket utan att mantalsskrivningsskyldighet i någon kommun beträffande honom förelegat för året näst före taxeringsåret, skall såsom hemortskommun anses den kommun, där han först varit bosatt under det år, som närmast föregått taxeringsåret.

För den som på grund av väsentlig anknytning, som avses i punkt 1 andra stycket av anvisningarna till 53 §, skall anses som bosatt här i riket skall såsom hemortskommun anses den kommun till vilken anknytningen varit starkast under året före taxeringsåret.

För dödsbo efter den som vid dödsfallet varit bosatt här i riket, skall såsom hemortskommun anses den avlidnes hemortskommun.

(Se vidare anvisningarna.)

70 §

I m o m.¹⁷ En person, som har tillhört främmande makts beskickning eller lönade konsulat här i riket eller beskickningens eller konsulatets betjäning, som inte har varit svensk medborgare och som inte var bosatt här i riket när han kom att tillhöra beskickningen eller konsulatet eller beskickningens eller konsulatets betjäning anses i beskattningshänseende inte ha varit bosatt här i riket. För inkomster, vilka enligt *föreskrifterna* i denna lag beskattas i *hemortskommunen*, skall skatt av sådan person utgöras i den kommun här i riket, där han under beskattningsåret först haft sitt egentliga bo och hemvist eller, utan att sådant fall förelegat, stadigvarande vistats.

I m o m. En person, som har tillhört främmande makts beskickning eller lönade konsulat här i riket eller beskickningens eller konsulatets betjäning, som inte har varit svensk medborgare och som inte var bosatt här i riket när han kom att tillhöra beskickningen eller konsulatet eller beskickningens eller konsulatets betjäning anses i beskattningshänseende inte ha varit bosatt här i riket. För inkomster, vilka beskattas enligt denna lag skall skatt av sådan person utgöras i den kommun här i riket, där han under beskattningsåret först haft sitt egentliga bo och hemvist eller, utan att sådant fall förelegat, stadigvarande vistats.

Vad ovan sagts gäller också sådan persons make, barn under 18 år och enskilda tjänare om de har bott hos honom och inte har varit svenska medborgare.

¹⁶ Senaste lydelse 1984: 1060.

¹⁷ Senaste lydelse 1984: 894.

71 §¹⁸

Skatt, som *jämlikt* bestämmelserna i 57 § 1 mom., 59 § 3 mom. och 72 § 1 mom. utgöres för gemensamt kommunalt ändamål, skall användas till utjämning av skattetrycket olika kommuner eller andra menigheter emellan.

Skatt, som *enligt* bestämmelserna i 56 § och 72 § 1 mom. utgöres för gemensamt kommunalt ändamål, skall användas till utjämning av skattetrycket olika kommuner eller andra menigheter emellan.

73 §¹⁹

Under förutsättning av ömsesidighet *må* regeringen *medgiva* befrielse från utgörande av skatt *för garantibelopp som skall beräknas för främmande stat tillhörig, för dess beskickning eller konsulat härstädes avsedd fastighet, så ock för inkomst av densamma.*

Under förutsättning av ömsesidighet *får* regeringen *medge* befrielse från utgörande av skatt för inkomst av främmande stat tillhörig fastighet avsedd för dess beskickning eller konsulat *här i riket.*

Anvisningar

till 18 §

1.²⁰ I allmänhet torde – vad angår jordbruksfastighet – förvärvskälla sammanfalla med taxeringsenhet.

Men detta är inte alltid fallet, utan ibland kan flera taxeringsenheter i innehavarens hand bilda en förvärvskälla. Detta inträffar exempelvis om fastigheter brukas tillsammans som en förvaltningsenhet, något som jämförelsevis ofta inträffar i fråga om skogsfastigheter. För att fastigheter skall tillsammans bilda en förvaltningsenhet fordras inte bara att de har gemensam innehavare och står under överinseende av innehavaren eller dennes representant utan även att de står under gemensam förvaltning och drift på sådant sätt att de framträder, ekonomiskt sett, som en naturlig enhet.

Vidare är att märka att om olika skattskyldiga har inkomst av samma fastighet, så kan denna fastighet för den ene skattskyldige vara att anse som särskild förvärvskälla men för den andre som ingående i en mera omfattande förvärvskälla. Om ägaren av ett större gods har vissa därunder lydande hemman eller hemmansdelar utarrenderade men en del under eget bruk, så är varje utarrenderat område att för arrendatorns del räkna som särskild förvärvskälla under det att för ägaren godset i dess helhet kan bli en enda förvärvskälla. Härför erfordras emellertid att fastigheterna i ägarens hand bildar ett verkligt driftkomplex som inte bara har gemensam central ledning utan även gemensam förvaltning eller andra gemensamma driftkostnader.

Om flera fastigheter, som utgör en förvaltningsenhet, ligger till en del inom en kommun och till annan del inom annan kommun, skall inkomsten av sådan förvärvskälla fördelas till beskattning inom de olika kommunerna enligt bestämmelserna i 56 §.

¹⁸ Senaste lydelse 1978: 925.

¹⁹ Senaste lydelse 1953: 400.

²⁰ Senaste lydelse 1979: 500.

2.²¹ Även i fråga om annan fastighet torde förvärvskälla i allmänhet sammanfalla med taxeringsenhet. Flera taxeringsenheter bildar dock i ägarens hand en förvärvskälla, om de brukas tillsammans som en förvaltningsenhet. Vid bedömning av frågan om flera taxeringsenheter skall anses som en förvaltningsenhet iakttages i tillämpliga delar vad som sägs ovan under punkt 1. Fastighetsbolags fastighetsinnehav torde i regel utgöra en förvaltningsenhet. Även t. ex. en enskild persons innehav av hyresfastigheter utgör en förvaltningsenhet, om fastigheterna, på sätt anges under punkt 1, står under gemensam ledning, förvaltning och drift. Som exempel på förvaltningsenhet kan också nämnas villor på brunns- eller badortsanläggning och fritidshus o. d. på en fastighet.

Vad som sägs i fjärde stycket av punkt 1 gäller även i fråga om annan fastighet.

Därest skattskyldig helt eller delvis använder egen fastighet i av honom bedriven rörelse, ingår hyresvärdet av fastigheten, i den mån den sålunda disponerats, i intäkten av rörelsen och skall följaktligen icke upptagas såsom intäkt av annan fastighet, liksom omkostnader och utgifter för sålunda använd fastighet eller del därav icke få avdragas från intäkt av annan fastighet.

till 35 §

4.²² Med avyttring av fastighet likställs överföring av mark eller andel i samfällighet genom fastighetsreglering enligt 5 kap. och uppdelning i lotter genom klyvning enligt 11 kap. fastighetsbildningslagen (1970:988), om överföringen eller uppdelningen sker mot ersättning helt eller delvis i pengar, samt avstående av mark genom inlösen enligt 8 kap. samma lag. Har den ersättning i pengar som en skattskyldig erhållit på grund av en överföring enligt 5 kap. eller en uppdelning enligt 11 kap. nämnda lag inte överstigit 5 000 kronor, är dock inte någon del av vinsten skattepliktig. Om ersättningen i pengar överstiger 5 000 kronor, skall som skattepliktig inkomst tas upp så stor del av hela realisationsvinsten som ersättningen i pengar, minskad med 5 000 kronor, utgör av det totala vederlaget för överföringen eller uppdelningen, minskat med 5 000 kronor, dock att den skattepliktiga inkomsten inte skall tas upp till högre belopp än som motsvarar den del av ersättningen i pengar som överstiger 5 000 kronor.

Avyttring av fastighet anses vidare föreligga när ägare av fastighet fått engångsersättning på grund av allframtidsupplåtelse. Härmed avses ersättning på grund av sådan inskränkning i förfoganderätt till fastigheten som skett enligt naturvårdslagen (1964:822) eller på grund av motsvarande inskränkningar enligt andra författningar eller på grund av upplåtelse av nyttjanderätt eller servitutsrätt till fastigheten för obegränsad tid (jfr punkt 8 av anvisningarna till 21 §). Engångsersättningen är i dessa fall att betrakta som köpeskilling, varvid så stor del av fastigheten, anses avyttrad som ersättningsbeloppet utgör av fastighetens hela värde vid tiden för beslutet om inskränkningen i förfoganderätten eller för upplåtelsen av nyttjanderätten eller servitutsrätten.

Har den skattskyldige i samband med allframtidsupplåtelse fått ersättning på grund av upplåtelse av avverkningsrätt skall ersättningen, om den

²¹ Senaste lydelse 1978: 942.

²² Senaste lydelse 1981: 256.

skattskyldige yrkar det, anses som engångsersättning på grund av allframtidsupplåtelsen (jfr punkt 5 tredje stycket av anvisningarna till 21 §). Har den skattskyldige i nu avsett fall fått ersättning för avyttrade skogsprodukter, får 60 procent av ersättningen behandlas som engångsersättning på grund av allframtidsupplåtelse. Vad som sägs i detta stycke gäller dock endast om skatteplikt för ersättningen för avverkningsrätten eller skogsprodukterna inträtt under samma beskattningsår som ersättningen på grund av allframtidsupplåtelsen.

Från det sammanlagda beloppet av den eller de engångsersättningar som den skattskyldige under ett beskattningsår har fått på grund av *upplåtelser inom en och samma kommun* är han berättigad till avdrag med 2 000 kronor om han inte visar att han haft avdragsgilla omkostnader enligt anvisningarna till 36 § till samma eller högre belopp. Avdraget får dock inte överstiga det sammanlagda ersättningsbeloppet för *upplåtelser inom kommunen*.

Från det sammanlagda beloppet av den eller de engångsersättningar som den skattskyldige under ett beskattningsår har fått på grund av *allframtidsupplåtelser* är han berättigad till avdrag med 5 000 kronor, om han inte visar att han haft avdragsgilla omkostnader enligt anvisningarna till 36 § till samma eller högre belopp. Avdraget får dock inte överstiga det sammanlagda ersättningsbeloppet för *upplåtelseerna*.

till 36 §

2 a.²³ Skall vid beräkning av realisationsvinst på grund av avyttring av fastighet vederlaget för viss del av fastigheten tas upp som intäkt av fastighet eller av rörelse (jfr punkt 1 av anvisningarna till 35 §) får i omkostnadsbeloppet inte inräknas utgift som hänför sig till sådan del av fastigheten som vid inkomsttaxeringen har behandlats enligt reglerna för maskiner och andra för stadigvarande bruk avsedda inventarier.

Som förbättringskostnad enligt punkt 1 räknas även kostnad, som under tid, då intäkt av avyttrad fastighet eller i förekommande fall del därav har beräknats enligt 24 § 2 mom., har nedlagts på reparation och underhåll av fastigheten eller fastighetsdelen, i den mån den avyttrade egendomen på grund därav vid avyttringen har befunnit sig i bättre skick än vid förvärvet, samt kostnad för reparation och underhåll för vilken avdrag inte medges på grund av föreskrifterna i 25 § 2 mom. första stycket b eller c och för vilken bidrag ej har utgått. Förbättringskostnad, som inte har uppförts på avskrivningsplan, och med förbättringskostnad jämförlig reparations- eller underhållskostnad får dock inräknas i omkostnadsbeloppet endast för år då de nedlagda kostnaderna har uppgått till minst 3 000 kronor. Kostnad, som har uppförts på avskrivningsplan, skall normalt anses nedlagd det år då kostnaden har uppförts på planen. I andra fall skall sådan kostnad normalt anses nedlagd när faktura eller räkning har erhållits, varav framgår vilket arbete som har utförts.

Har fastighet varit föremål för förbättringsarbete eller därmed jämförligt reparations- eller underhållsarbete i ägarens byggnadsrörelse skall – med iakttagande av de begränsningar som har angetts i föregående stycke –

²³ Senaste lydelse 1984: 1060.

som förbättringskostnad räknas det belopp som enligt punkt 3 tredje stycket av anvisningarna till 27 § har tagits upp som intäkt i rörelsen på grund av byggnadsarbetet.

Omkostnadsbeloppet skall minskas med värdeminskingsavdrag m. m., som belöper på tid före avyttringen av fastigheten, såsom avdrag på grund av avyttring av skog, avdrag för värdeminskning av annan naturtillgång eller för värdeminskning av täckdiken eller andra markanläggningar (jfr punkterna 1, 4, 7 och 9 av anvisningarna till 22 § samt punkterna 1, 8 och 16 av anvisningarna till 29 §). På samma sätt skall omkostnadsbeloppet minskas med avdrag för värdeminskning av byggnad m. m. (jfr punkterna 3 och 4 av anvisningarna till 22 §, punkterna 2 a, 2 b och 4 av anvisningarna till 25 § samt punkterna 7 och 16 av anvisningarna till 29 §), dock inte för år då avdraget har understigit 3 000 kronor. Omkostnadsbeloppet skall minskas även med belopp varmed fastigheten har avskrivits i samband med ianspråktagande av investeringsfond e. d.

Vid beräkning av omkostnadsbeloppet skall fastighet, som förvärvats före år 1952, anses förvärvad den 1 januari 1952. Ingångsvärdet skall därvid anses utgöra 150 procent av fastighetens taxeringsvärde för år 1952. Hänsyn skall vid vinstberäkningen icke tagas till kostnader och avdrag som belöper på tid före år 1952. Dock får det vid förvärvet erlagda vederlaget för fastigheten upptagas som ingångsvärde, om den skattskyldige kan visa att köpeskillingen överstiger 150 procent av taxeringsvärdet för år 1952. Fanns taxeringsvärde ej åsatt för år 1952, får motsvarande värde uppskattas med ledning av taxeringsvärdet för fastighet, i vilken den avyttrade egendomen ingått, eller närmast därefter åsatta taxeringsvärde.

Har fastighet vid avyttringen inchefts mer än tjugo år får den skattskyldige vid vinstberäkningen som ingångsvärde upptaga ett belopp motsvarande 150 procent av det taxeringsvärde, som gällde tjugo år före avyttringen. Har taxeringsvärdet åsatts vid fastighetstaxering som verkställt år 1970 eller senare får dock som ingångsvärde upptagas endast 133 procent av taxeringsvärdet. Om ingångsvärdet beräknas med ledning av det taxeringsvärde som gällde tjugo år före avyttringen, skall hänsyn vid vinstberäkningen icke tagas till kostnader och avdrag, som belöper på tidigare år än tjugo år före avyttringen. Fanns taxeringsvärde ej åsatt tjugo år före avyttringen, får motsvarande värde uppskattas på sätt anges i femte stycket sista meningen.

Har avyttrad fastighet förvärvats genom arv eller testamente eller genom bodelning i anledning av makes död, får den skattskyldige, i stället för köpeskillning eller motsvarande vederlag för fastigheten vid närmast föregående köp, byte eller därmed jämförliga fång eller i stället för ett med stöd av föregående stycke framräknat värde, som ingångsvärde upptaga 150 procent av fastighetens taxeringsvärde året före det år då dödsfallet inträffade eller motsvarande i arvsskattehänseende gällande värde, förutsatt att dödsfallet ägt rum efter år 1952. Ägde dödsfallet rum efter år 1970 får dock som ingångsvärde upptagas endast 133 procent av taxeringsvärdet eller motsvarande i arvsskattehänseende gällande värde. Fanns taxeringsvärde ej åsatt året före det år då dödsfallet inträffade, får motsvarande värde uppskattas på sätt som anges i femte stycket sista meningen. Har ingångsvärdet upptagits med stöd av bestämmelserna i detta stycke, skall hänsyn vid vinstberäkningen icke tagas till kostnader och avdrag, som belöper på tidigare år än året före dödsåret.

Beräknas ingångsvärdet med ledning av taxeringsvärde skall, såvida viss del av taxeringsvärdet avser egendom som i kostnadshänseende hänförs

till maskiner och andra inventarier i jordbruk eller rörelse (jfr punkt 1 av anvisningarna till 35 §), taxeringsvärdet reduceras med den del därav som kan anses belöpa på egendom av nyss angivet slag. Sådan reduktion skall dock icke göras om mindre än 25 procent av hela vederlaget för den avyttrade fastigheten belöper på egendom, som vid beräkning av värdeminskingsavdrag hänföres till maskiner och andra inventarier.

Skall taxeringsvärdet reduceras enligt föregående stycke iakttagas följande. Har taxeringsvärdet åsatts tidigare än vid 1975 års fastighetstaxering, skall taxeringsvärdet reduceras med så stor del därav som vederlaget för egendom, som vid beräkning av värdeminskingsavdrag hänföres till maskiner och andra inventarier, utgör av hela vederlaget för den avyttrade fastigheten. Vad nu sagts gäller även om taxeringsvärdet åsatts år 1975 eller senare, dock att vid beräkningen skall bortses från den del av vederlaget vid avyttringen som belöper på egendom som avses i 2 kap. 3 § jordabalken. Kan den skattskyldige visa att den andel av taxeringsvärdet som kan anses belöpa på egendom, som vid beräkning av värdeminskingsavdrag hänföres till maskiner och andra inventarier, är mindre än den andel av hela vederlaget för den avyttrade fastigheten som kan anses belöpa på egendom av nu angivet slag, får dock taxeringsvärdet reduceras på grundval av förhållandena vid fastighetstaxeringen.

Det för fastigheten gällande ingångsvärdet – om det inte har beräknats enligt trettonde stycket sista meningen – liksom de förbättringskostnader och därmed likställda belopp för vilka avdrag får ske samt de värdeminskingsavdrag och andra belopp som skall minska omkostnadsbeloppet skall i den omfattning som anges i punkterna 6 a och 6 b nedan räknas om med hänsyn till förändringarna i det allmänna prisläget (prisutvecklingen) under den tid då fastigheten har innehafts.

Omräkningen sker med ledning av en indexserie, grundad på konsumentprisindex. Riksskatteverket fastställer årligen omräkningstalen.

Har avyttring av fastighet omfattat byggnad, som i huvudsak är avsedd att användas för bostadsändamål och som vid avyttringstillfället varit eller bort vara åsatt ett taxerat byggnadsvärde av lägst 10 000 kronor, avdrages ytterligare ett belopp av 3 000 kronor för varje påbörjat kalenderår före taxeringsåret som bostadsbyggnaden under innehavstiden funnits på fastigheten. Om det taxerade byggnadsvärdet inte uppgått eller bort uppgå till 10 000 kronor, avdrages 3 000 kronor för varje påbörjat kalenderår under innehavstiden som byggnaden utnyttjats till stadigvarande bostad. Avdrag medges inte för tidigare år än år 1952 och inte heller för senare år än år 1980. Finns på fastigheten mer än en bostadsbyggnad beräknas nu avsett avdrag endast för fastighetens huvudbyggnad. Sker vinstberäkningen med utgångspunkt från taxeringsvärdet tjugo år före avyttringen enligt sjätte stycket ovan eller från taxeringsvärdet året före dödsfallet enligt sjunde stycket ovan eller motsvarande värden, får avdrag enligt detta stycke ej ske för tidigare år än tjugo år före avyttringen eller året före dödsfallet. Om bostadsbyggnad rivits eller förstörts genom brand eller liknande, skall avdrag enligt detta stycke medges även för tid då denna byggnad funnits på fastigheten, om den skattskyldige inom ett år igångsatt arbete med att uppföra ersättningsbyggnad. Om en bostadsbyggnad under mer än ett år tagits i anspråk huvudsakligen för annat ändamål än bostadsändamål medges avdrag enligt detta stycke endast för tid då byggnaden därefter åter utnyttjats huvudsakligen för bostadsändamål.

Vinstberäkning på grund av avyttring av en del av en fastighet skall grundas på förhållandena på den avyttrade fastighetsdelen. Vid tillämpning

av de beloppsgränser som anges i andra och fjärde styckena skall dock hänsyn tas till förhållandena på hela fastigheten. Avdrag enligt tolfte stycket får göras endast om avyttringen har omfattat bostadsbyggnad som vid tiden för avyttringen var huvudbyggnad för hela fastigheten. På den skattskyldiges begäran skall omkostnadsbeloppet för fastighetsdelen – i stället för att beräknas enligt första meningen – tas upp till ett belopp som motsvarar så stor del av det för hela fastigheten beräknade omkostnadsbeloppet – i förekommande fall minskat med värdeminskningsavdrag m. m. – som vederlaget för fastighetsdelen utgör av fastighetens hela värde vid avyttringstillfället. I sist avsedda fall skall, om den skattskyldige begär det och värdet av skogen och skogsmarken på den avyttrade fastighetsdelen är mindre än 20 procent av värdet av hela fastighetens skog och skogsmark, omkostnadsbeloppet inte minskas med avdrag på grund av avyttring av skog. Om den avyttrade delen avser en eller ett fåtal tomter avsedda att bebyggas med bostadshus och vederlaget är mindre än 10 procent av fastighetens taxeringsvärde, får vidare ingångsvärdet på den avyttrade fastighetsdelen utan särskild utredning beräknas till 1 krona per kvadratmeter, dock ej till högre belopp än köpeskillingen.

Vad i de fem första meningarna av föregående stycke föreskrivits gäller i tillämpliga delar även vid marköverföring enligt fastighetsbildningslagen (1970:988).

Har den skattskyldige erhållit sådan engångsersättning som avses i punkt 4 andra stycket av anvisningarna till 35 §, skall så stor del av det för hela fastigheten beräknade omkostnadsbeloppet – i förekommande fall minskat med värdeminskningsavdrag m. m. – anses belöpa på den del av fastigheten som ersättningen avser, som engångsersättningen utgör av fastighetens hela värde vid tiden för upplåtelsen eller inskränkningen i förfoganderätten. Vid bedömningen av om omkostnadsbeloppet skall minskas med avdrag på grund av avyttring av skog gäller vad som är föreskrivet i fråga om del av fastighet. Den som enligt punkt 4 fjärde stycket av anvisningarna till 35 § erhåller avdrag från den eller de engångsersättningar han fått på grund av upplåtelse inom en och samma kommun får inte tillgodoräkna sig något omkostnadsbelopp hänförligt till dessa ersättningar.

Har den skattskyldige erhållit sådan engångsersättning som avses i punkt 4 andra stycket av anvisningarna till 35 §, skall så stor del av det för hela fastigheten beräknade omkostnadsbeloppet – i förekommande fall minskat med värdeminskningsavdrag m. m. – anses belöpa på den del av fastigheten som ersättningen avser, som engångsersättningen utgör av fastighetens hela värde vid tiden för upplåtelsen eller inskränkningen i förfoganderätten. Vid bedömningen av om omkostnadsbeloppet skall minskas med avdrag på grund av avyttring av skog gäller vad som är föreskrivet i fråga om del av fastighet. Den som enligt punkt 4 fjärde stycket av anvisningarna till 35 § erhåller avdrag från den eller de engångsersättningar han fått på grund av upplåtelse får inte tillgodoräkna sig något omkostnadsbelopp hänförligt till dessa ersättningar.

Har den skattskyldige under innehavstiden avyttrat en del av en fastighet, skall hänsyn tas till detta vid beräkning av omkostnadsbeloppet för återstoden av fastigheten. Kan utredning inte förebringas om den andel av omkostnadsbeloppet – i förekommande fall minskat med värdeminskningsavdrag m. m. – för fastigheten, som belöpt på den avyttrade fastig-

hetsdelen, skall denna andel anses ha motsvarat hälften av erhållen ersättning för fastighetsdelen. Andelen skall dock i intet fall anses överstiga omkostnadsbeloppet – i förekommande fall minskat med värdeminskningens avdrag m. m. – för hela fastigheten omedelbart före avyttringen av fastighetsdelen.

Föreskrifterna i föregående stycke tillämpas också om den skattskyldige under innehavstiden erhållit sådan engångsersättning som avses i punkt 4 andra stycket av anvisningarna till 35 §. Har den skattskyldige under innehavstiden avstått från mark genom marköverföring enligt fastighetsbildningslagen (1970: 988), skall omkostnadsbeloppet på återstoden av fastigheten anses ha minskat med så stor del av omkostnadsbeloppet för den tidigare avstådda marken som ersättningen i pengar utgjort av det totala vederlaget för marken.

Beräknas omkostnadsbeloppet vid avyttring av återstoden av fastigheten eller del därav med ledning av ett taxeringsvärde som åsatts efter det att delavyttringen, markupplåtelsen eller marköverföringen m. m. ägt rum, är bestämmelserna i de två föregående styckena icke tillämpliga.

Kostnad för förbättringsarbete eller därmed jämförligt reparations- och underhållsarbete för vilket försäkringsersättning eller annan skadeersättning har utgått beaktas, såvida ersättningen inte räknas till skattepliktigt inkomst enligt denna lag, vid beräkning av realisationsvinst endast i den mån kostnaden har överstigit ersättningen. Har sådan skattefri ersättning uppburits med större belopp än det som har gått åt för skadans avhjälpande gäller följande. Fastighetens ingångsvärde, omräknat enligt tionde stycket till tiden för skadetillfället, minskas med skillnaden mellan ersättningen och kostnaden för skadans avhjälpande. För tid efter skadetillfället ligger återstoden av det omräknade ingångsvärdet till grund för omräkning enligt tionde stycket.

Avyttrar delägare i fåmansföretag eller honom närstående person fastighet till företaget får vid vinstberäkningen fastighetens ingångsvärde icke beräknas på grundval av taxeringsvärde enligt sjätte och sjunde styckena. Ej heller får omräkning göras enligt tionde stycket eller tillägg göras enligt tolfte stycket. Riksskatteverket får medge undantag från bestämmelserna i detta stycke om det kan antagas att avyttringen skett av organisatoriska eller andra synnerliga skäl. Mot beslut av riksskatteverket i sådan fråga får talan icke föras.

4.²⁴ Avdrag för realisationsförlust, beräknad enligt punkt 3 ovan, får, om inte annat följer av andra eller fjärde stycket, göras från sådan realisationsvinst eller lotterivinst som enligt punkt 5 av anvisningarna till 18 § är hänförlig till samma förvärvskälla som förlusten.

4. Avdrag för realisationsförlust, beräknad enligt punkt 3 ovan, får göras från realisationsvinst eller lotterivinst, om inte annat följer av andra stycket.

Avdrag för realisationsförlust på grund av avyttring av premieobligationer, som har utfärdats här i riket, får göras endast från realisationsvinst som har uppkommit vid avyttring av sådana premieobligationer. Har de

²⁴ Senaste lydelse 1985: 307.

med förlust avyttrade premieobligationerna utfärdats år 1980 eller tidigare, får dock avdrag för förlusten göras även från realisationsvinst vid avyttring av

a) sådan aktie i svenskt aktiebolag som vid tidpunkten för avyttringen av aktien är inregistrerad vid Stockholms fondbörs och

b) andel i sådan svensk aktiefond som, vid ingången av det år då andelen avyttras, till minst två tredjedelar består av vid Stockholms fondbörs inregistrerade aktier i svenska aktiebolag.

Avdrag för realisationsförlust skall i första hand göras från den realisationsvinst eller lotterivinst som är hänförlig till samma beskattningsår som realisationsförlusten. Har en förlust inte kunnat utnyttjas för avdrag nämnda beskattningsår, får avdrag för förlusten göras ett senare beskattningsår, dock senast sju beskattningsår efter det till vilket förlusten är hänförlig. En på detta sätt förskjuten realisationsförlust får dras av endast mot den realisationsvinst eller lotterivinst som det senare beskattningsåret återstår sedan avdrag har gjorts för de realisationsförluster som är hänförliga till det året.

till 46 §

6.²⁵ Avdrag för avgift för pensionsförsäkring medges endast om försäkringen ägs av den skattskyldige.

Avdraget får inte överstiga den skattskyldiges A-inkomst för antingen beskattningsåret eller året närmast dessförinnan och beräknas med hänsyn till storleken av sådan inkomst. I fråga om sådan A-inkomst som hänför sig till jordbruksfastighet eller rörelse eller som hänför sig till anställning, om den skattskyldige helt saknar pensionsrätt i anställning och inte är anställd i aktiebolag eller ekonomisk förening vari han har sådant bestämmande inflytande som avses i punkt 2 c femte stycket av anvisningarna till 29 §, får avdraget uppgå till sammanlagt högst 35 procent av inkomsten till den del den inte överstiger tjugo gånger det basbelopp som enligt lagen (1962: 381) om allmän försäkring bestämts för året närmast före taxeringsåret samt högst 25 procent av den del av inkomsten som överstiger tjugo men inte trettio gånger nämnda basbelopp. I fråga om övrig A-inkomst får avdraget uppgå till högst 10 procent av inkomsten till den del den tillsammans med A-inkomst enligt föregående mening inte överstiger tjugo gånger nämnda basbelopp. I stället för vad som angivits i andra och tredje meningarna av detta stycke får avdraget beräknas till högst ett belopp motsvarande angivet basbelopp jämte 30 procent av inkomst som hänför sig till jordbruksfastighet eller rörelse intill en sammanlagd A-inkomst motsvarande tre gånger samma basbelopp. Avdraget beräknas i sin helhet antingen på inkomst som skall tas upp till beskattning under beskattningsåret eller på inkomståret närmast dessförinnan.

Om särskilda skäl föreligger får riksskatteverket efter ansökan besluta att avdrag för avgift för pensionsförsäkring får medges med högre belopp än som följer av bestämmelserna i föregående stycke. Därvid skall dock följande gälla. För skattskyldig, som redovisar inkomst som är att anse som A-inkomst endast av tjänst men som i huvudsak saknar pensionsrätt i anställning, får avdrag medges högst med belopp, beräknat som för inkomst av jordbruksfastighet eller rörelse på det sätt som föreskrivits i föregående stycke. Har sådan skattskyldig erhållit särskild ersättning i

²⁵ Senaste lydelse 1986: 507.

samband med att anställning upphört och har han ej skaffat sig ett betryggande pensionsskydd, får dock avdrag medges med högre belopp. Avdrag som avses i de två närmast föregående meningarna får dock inte beräknas för inkomst som härrör från aktiebolag eller ekonomisk förening vari den skattskyldige har sådant bestämmande inflytande som avses i punkt 2 e femte stycket av anvisningarna till 29 §. Har skattskyldig, som — själv eller genom förmedling av juridisk person — drivit jordbruk, skogsbruk eller rörelse, upphört med driften i förvärvskällan och har han under verksamhetstiden ej skaffat sig ett betryggande pensionsskydd, får avdrag beräknas även på B-inkomst. Avdraget får i detta fall beräknas med beaktande av det antal år den skattskyldige drivit jordbruket, skogsbruket eller rörelsen, dock högst för tio år. Hänsyn skall vid bedömningen av avdragets storlek tas till den skattskyldiges övriga pensionsskydd och andra möjligheter till avdrag för avgift som avses i 46 § 2 mom. första stycket 6. Avdraget får dock inte överstiga ett belopp som för varje år som driften pågått motsvarar tio gånger det basbelopp som enligt lagen om allmän försäkring bestämts för det år driften i förvärvskällan upphört och ej heller summan av de belopp som under beskattningsåret redovisats som nettointäkt av förvärvskällan och sådan inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet som är att hänföra till vinst med anledning av överlåtelse av förvärvskällan. Har riksskatteverket enligt punkt 1 tredje stycket av anvisningarna till 31 § medgivit att dödsbo tar pensionsförsäkring, anger riksskatteverket det högsta belopp varmed avdrag för avgift för försäkringen får medges. Härvid iakttas i tillämpliga delar bestämmelserna i detta stycke om avdrag för skattskyldig som upphört med driften i en förvärvskälla. Mot beslut av riksskatteverket i fråga som avses i detta stycke får talan inte föras.

Har skattskyldig erlagt avgift som avses i 46 § 2 mom. första stycket 6 men har avdrag för avgiften helt eller delvis inte kunnat utnyttjas enligt bestämmelserna i andra stycket, medges avdrag för ej utnyttjat belopp vid taxering för det påföljande beskattningsåret. Sådant avdrag medges dock inte med belopp som tillsammans med erlagd avgift sistnämnda år överstiger vad som anges i andra stycket.

Oavsett föreskrifterna i de föregående styckena medges avdrag för avgift som avses i 46 § 2 mom. första stycket 6 i *hemortskommunen* inte med högre belopp än skillnaden mellan sammanlagda beloppet av inkomster från förvärvskällor, som är *skattepliktiga i kommunen*, och övriga avdrag enligt 46 §. *Kan avdrag för avgift som avses i 46 § 2 mom. första stycket 6 inte utnyttjas i hemortskommunen, medges avdrag för återstoden i annan kommun med belopp intill den där redovisade inkomsten, i förekommande fall efter andra avdrag enligt 46 § som medges vid taxeringen i kommunen.* Avdrag, som på grund av vad nu sagts inte kunnat utnyttjas vid taxeringen för det beskatt-

Oavsett föreskrifterna i de föregående styckena medges avdrag för avgift som avses i 46 § 2 mom. första stycket 6 inte med högre belopp än skillnaden mellan sammanlagda beloppet av inkomster från *olika* förvärvskällor och övriga avdrag enligt 46 §. Avdrag, som på grund av vad nu sagts inte kunnat utnyttjas vid taxeringen för det beskattningsår då avgiften betalades, får utnyttjas senast vid taxering för sjätte beskattningsåret efter betalningsåret. Inte heller i sistnämnda fall får avdraget överstiga vad som återstår sedan övriga avdrag enligt 46 § gjorts.

ningsår då avgiften betalades, får utnyttjas senast vid taxering för sjätte beskattningsåret efter betalningsåret. Inte heller i sistnämnda fall får avdraget överstiga vad som återstår sedan övriga avdrag enligt 46 § gjorts.

Med A-inkomst avses inkomst av tjänst samt inkomst av jordbruksfastighet och rörelse om den skattskyldige varit verksam i förvärvskällan i ej blott ringa omfattning. Till A-inkomst räknas även inkomst ombord enligt lagen (1958:295) om sjömansskatt samt enligt 1 § 2 mom. nämnda lag skattepliktig dagpenning. Med B-inkomst avses övriga inkomster.

till 53 §

2 a. Till riket hänförs förutom Sveriges land- och sjöterritorium också varje annat område utanför Sveriges territorialvatten inom vilket Sverige i överensstämmelse med folkrättens allmänna regler och avtal med främmande makter äger rätt att utforska kontinentalsockeln och utvinna dess naturtillgångar.

3. Med fast driftställe för rörelse avses en stadigvarande plats för affärsverksamhet, från vilken rörelsen helt eller delvis bedrivs.

Uttrycket fast driftställe innefattar särskilt:

- a) plats för företagsledning,*
- b) filial,*
- c) kontor,*
- d) fabrik,*
- e) verkstad,*
- f) gruva, olje- eller gaskälla, stenbrott eller annan plats för utvinning av naturtillgångar,*
- g) plats för byggnads-, anläggnings- eller installationsverksamhet,*
- h) fastighet som utgör omsättningstillgång i rörelse.*

Fast driftställe anses också föreligga, om någon är verksam för rörelsen här i riket och har fått och regelmässigt använder fullmakt att sluta avtal för rörelsens innehavare.

Fast driftställe anses däremot inte föreligga enbart av det skälet

3.²⁶ Ersättning i form av royalty eller periodvis utgående avgift för utnyttjande av materiella eller immateriella tillgångar skall, såvida ersättningen skall hänföras till intäkt av rörelse och ersättningen härrör från här i riket bedriven rörelse, anses som intäkt av rörelse, som här bedrivits.

att någon bedriver affärsverksamhet här i riket genom förmedling av mäklare, kommissionär eller annan oberoende representant, om denne därvid bedriver sin sedvanliga affärsverksamhet.

Ersättning i form av royalty eller periodvis utgående avgift för utnyttjande av materiella eller immateriella tillgångar skall anses som intäkt av rörelse som här bedrivits från fast driftställe, om ersättningen skall hänföras till intäkt av rörelse och om den härrör från en här i riket från fast driftställe bedriven rörelse.

till 70 §²⁷

Å person, som i 1 mom. av denna paragraf avses, äro icke tillämpliga de om allmänna avdrag i 46 § 2 mom. meddelade bestämmelserna och icke heller föreskrifterna om grundavdrag (48 §) eller de i 50 och 51 §§ för i riket bosatt person meddelade föreskrifterna om beskattningsbar inkomst och om lägsta skattepliktiga belopp. De i 49 § meddelade stadgarna äro icke gällande för dödsbo efter person, varom i 1 mom. av förevarande paragraf är fråga.

Bestämmelserna i 46 § 2 mom. om allmänna avdrag, i 48 § om grundavdrag och i 50 § om beskattningsbar inkomst tillämpas inte i fråga om skattskyldig som avses i 70 § 1 mom. Inte heller tillämpas bestämmelserna i 49 § beträffande dödsbo efter person som avses i 70 § 1 mom.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 1987 och tillämpas första gången vid 1988 års taxering, om inte annat följer av punkterna 2–5 nedan.

2. Äldre bestämmelser i 17 §, 23 § 1 och 2 mom., 26 § 1 och 2 mom., 30 § 1 och 7 mom., 46 § 1 mom. andra stycket samt 2 och 4 mom., 48 § 2–4 mom., 50 § 1–3 mom., 53 § 2 och 3 mom., 61, 71 och 73 §§, punkterna 1 och 2 av anvisningarna till 18 § samt punkterna 4 och 6 av anvisningarna till 46 § tillämpas vid 1988 års taxering i fråga om förvärvskälla för vilken beskattningsåret har påbörjats före den 1 maj 1986.

3. Avdrag enligt punkt 4 av anvisningarna till 36 § för realisationsförlust, som hänför sig till 1987 eller tidigare års taxeringar, får till den del det avser förlust vid avyttring av fastighet göras endast i den mån den skattskyldige har realisationsvinst eller lotterivinst, som enligt de intill den 1 januari 1987 gällande reglerna om indelning i förvärvskällor skulle ha hänförs till samma förvärvskälla som realisationsförlusten.

²⁶ Senaste lydelse 1981: 1150.

²⁷ Senaste lydelse 1984: 344.

4. Avdrag för underskott som avses i 46 § 1 mom. tredje stycket och som hänför sig till 1987 eller tidigare års taxeringar får, om det avser rörelse som bedrivits från fast driftställe, göras endast i den mån den skattskyldige har inkomst av rederi-, luftfarts- eller varvsrörelse som enligt de intill den 1 januari 1987 gällande reglerna om beskattningsort skulle ha hänförts till samma kommun som den förvärvskälla vari underskottet uppkommit.

5. De nya bestämmelserna i 53 § 1 mom., 66 § samt punkterna 2 a och 3 av anvisningarna till 53 § tillämpas inte vid taxering för beskattningsår som har påbörjats före ikraftträdandet.

Lag om ändring i lagen (1947: 576) om statlig inkomstskatt

Härigenom föreskrivs att 2 § 1 mom., 4 §, 6 § 1 och 3 mom. samt 16 § 1 mom. lagen (1947: 576) om statlig inkomstskatt¹ skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 §

*1 mom.*² Om vad som är att hänföra till skattepliktig inkomst och om beräkning av inkomst från olika förvärvskällor skall gälla vad i 17 § första och andra styckena samt 18–44 §§ kommunalskattelagen (1928: 370) är stadgat i den mån inte annat följer av denna lag.

Till intäkt av tillfällig förvärvsverksamhet hänförs restituerad, avkortad eller avskriven vinstdelningsskatt i den mån avdrag har medgetts för skatten.

Vid beräkning av inkomst av jordbruksfastighet, inkomst av annan fastighet eller inkomst av rörelse får avdrag som i 45 § kommunalskattelagen sägs icke göras, och skall i följd härav såsom inkomst av förvärvskälla som nu sagts anses den enligt de i nämnda lag meddelade bestämmelserna beräknade nettointäkten.

4 §³

Från sammanlagda beloppet av den skattskyldiges inkomster från olika förvärvskällor får, med iakttagande av föreskriften i 22 §, avdrag göras för underskott i förvärvskälla. Vidare medges avdrag för vinstdelningsskatt som har påförts den skattskyldige under året före taxeringsåret. *I fråga om underskott i förvärvskälla iakttas att*

1) avdrag för realisationsförlust får göras endast från realisationsvinst eller lotterivinst,

2) avdrag inte får göras för underskott av fastighet eller rörelse i utlandet,

3) avdrag inte får göras för underskott på grund av avskrivning av skepp eller luftfartyg eller på köpe-

Från *det* sammanlagda beloppet av den skattskyldiges inkomster från olika förvärvskällor får, med iakttagande av föreskriften i 22 §, avdrag göras för underskott i förvärvskälla *med de begränsningar som anges i 46 § 1 mom. andra–femte styckena* kommunalskattelagen (1928: 370). Vad som sägs i tredje stycket av nysnämnda moment gäller dock inte i fråga om svenskt aktiebolag vars aktier noteras på börs eller är föremål för liknande notering eller i fråga om dotterföretag till sådant bolag.

Vidare medges avdrag för vinstdelningsskatt som har påförts den skattskyldige under året före taxeringsåret.

¹ Senaste lydelse av lagens rubrik 1974: 770.

² Senaste lydelse 1984: 1061.

³ Senaste lydelse 1984: 1061.

kontrakt, som avser sådan tillgång, i vidare mån än som följer av 46 § 1 mom. kommunalskattelagen (1928:370),

4) avdrag inte får göras för underskott i den mån hänsyn till det har tagits vid beräkning av sjömansskatt.

Vad i första stycket 3 föreskrivs om begränsning av rätten till avdrag för underskott gäller inte i fråga om svenskt aktiebolag vars aktier noteras på börs eller är föremål för liknande notering eller i fråga om dotterföretag till sådant bolag.

Skattskyldig, som har varit bosatt här i riket under hela beskattningsåret eller del av detta, får avdrag för periodiskt understöd, egenavgifter, försäkringspremier m. m. i den omfattning som anges i 46 § 2 mom. kommunalskattelagen.

Att avdrag inte är medgivet för underskott som uppkommit före eller i samband med vissa företagsöverlåtelser framgår av 2 § 5 mom.

6 §

1 mom.⁴ Skyldighet att erlägga skatt för inkomst åligger, såframt ej annat föreskrivs i denna lag eller i särskilda bestämmelser, meddelade på grund av överenskommelse eller beslut, varom i 20 och 21 §§ sägs:

a) fysisk person:

för inkomst som avses i denna lag enligt de grunder som anges i 53 § 1 mom. a kommunalskattelagen (1928:370) samt, såvitt avser tid under vilken han ej varit bosatt här i riket, för inkomst genom utdelning på andelar i svenska ekonomiska föreningar;

b) svenska aktiebolag och sådana bolag, som enligt särskild författning äro skyldiga att avstå sin vinst, ekonomiska föreningar, samebyar, samfund, stiftelser, verk, inrättningar och andra inländska juridiska personer, dock såvitt gäller sådana juridiska personer som enligt författning eller på därmed jämförligt sätt bildats för att förvalta samfällighet endast om samfälligheten taxerats såsom särskild taxeringsenhet och avser marksamfällighet eller regleringssamfällighet:

för all inkomst, som av dem här i riket eller å utländsk ort förvärvats;

c) utländska bolag:

för inkomst av här belägen fastighet;

för inkomst av rörelse, som här bedrivits; för inkomst av rörelse, som här bedrivits från fast driftställe;

för vinst vid icke yrkesmässig avyttring av fastighet eller rörelse här i riket eller tillhör till sådan fastighet eller rörelse och av egendom som avses i 35 § 3 a mom. kommunalskattelagen och som innefattar nyttjanderätt till ett hus eller del av ett hus här i riket;

⁴ Senaste lydelse 1986: 508.

för slutlig skatt eller tillkommande skatt, som restituerats, avkortats eller avskrivits, i den mån avdrag därför av bolaget åtnjutits vid tidigare års taxeringar; samt

för inkomst genom utdelning å andelar i svenska ekonomiska föreningar.

Ersättning i form av royalty eller periodvis utgående avgift för utnyttjande av materiella eller immateriella tillgångar skall, såvida ersättningen skall hänföras till intäkt av rörelse och ersättningen härrör från här i riket bedriven rörelse, anses som intäkt av rörelse, som här bedrivits.

3 m o m.⁵ Bestämmelserna i 53 § 3 mom. första, tredje, fjärde och femte styckena kommunalskattelagen om taxering av oskiftat dödsbo äga motsvarande tillämpning vid taxering till statlig inkomstskatt.

I fråga om vad som avses med fast driftställe gäller vad som sägs i punkt 3 av anvisningarna till 53 § kommunalskattelagen.

3 m o m. Bestämmelserna i 53 § 3 mom. kommunalskattelagen (1928:370) om taxering av dödsbo tillämpas också vid taxering till statlig inkomstskatt.

16 §

1 m o m.⁶ Vad i denna lag stadgas om person, som varit här i riket bosatt, skall även gälla person som stadigvarande vistats i Sverige utan att vara bosatt här. *Detsamma gäller den som har vistats tillfälligt här och har haft arbetsanställning, vid vilken skatteavdrag enligt 39 § 1 mom. uppbördslagen (1953:272) har kommit i fråga. Vad som nu har sagts om skattskyldig som har vistats här tillfälligt skall dock icke gälla vid tillämpning av 6 § 1 mom. och icke heller då den skattskyldige vid vistelsen här uppbär lön av anställning hos svenska staten eller svensk kommun om anställningen avses fortsätta utomlands.*

1 m o m. Vad som föreskrivs i denna lag om person, som varit bosatt här i riket, skall även gälla person som stadigvarande vistats i Sverige utan att vara bosatt här.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1987 och tillämpas första gången vid 1988 års taxering. Vid taxering för beskattningsår som har påbörjats före ikraftträdandet tillämpas dock äldre bestämmelser i 6 § 1 mom. därmed, på grund av hänvisningen i 6 § 1 mom. första stycket a till 53 § 1 mom. kommunalskattelagen (1928:370), det senare lagrummet i dess lydelse intill den 1 januari 1987.

Vid 1988 års taxering tillämpas äldre bestämmelser i 2 § 1 mom. i fråga om förvärvskälla för vilken beskattningsåret har påbörjats före den 1 maj 1986.

⁵ Senaste lydelse 1966: 725.

⁶ Senaste lydelse 1978: 926.

Lag om ändring i lagen (1960: 63) om förlustavdrag

Härigenom föreskrivs att 2 och 3 §§ samt punkterna 1–3 av anvisningarna till 2 § lagen (1960: 63) om förlustavdrag¹ skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 §²

Med förlust, som enligt vad i 1 § sägs må genom förlustavdrag utnyttjas för förlustutjämning, förstås det belopp, varmed summan av skattskyldigs underskott i förvärvskälla och övriga allmänna avdrag visst beskattningsår (förluståret) överstigit sammanlagda beloppet av den skattskyldiges inkomster från olika förvärvskällor samma år. I nämnda summa inräknas ej underskottsbelopp som enligt 46 § 1 mom. tredje stycket kommunalskatte-lagen (1928: 370) får avräknas endast från inkomst av rederi-, luftfarts- eller varvsrörelse.

Till förlustavdrag berättigar endast sådan förlust som hänför sig till beskattningsår, för vilket den skattskyldige enligt 22 § 1 mom. första stycket 1 taxeringslagen (1956: 623) har varit skyldig att avlämna självdeklaration, eller under vilket den skattskyldiges bruttointäkter av en eller flera förvärvskällor uppgått till sådant belopp att han enligt bestämmelserna vid 2, 3 eller 4 nämnda stycke har varit skyldig att avlämna självdeklaration. Vid bedömande av fråga om rätt till förlustavdrag föreligger skall beträffande äkta makar och dödsbo också iaktas vad som föreskrivs i tredje och sjätte styckena i nämnda moment. För rätt till förlustavdrag krävs också att deklARATIONSSKYLDIGHETEN för förluståret har fullgjorts under vederbörligt taxeringsår.

Rätten till förlustavdrag bortfaller, om förlusten för förluståret *ej* uppgår till 1 000 kronor. *Detta gäller inte vid taxering till kommunal inkomstskatt om den skattskyldiges förluster under förluståret i olika kommuner sammanlagt uppgår till minst 1 000 kronor.*

(Se vidare anvisningarna.)

Rätten till förlustavdrag bortfaller, om förlusten för förluståret *inte* uppgår till 1 000 kronor.

(Se vidare anvisningarna.)

3 §³

Förlustavdrag må utnyttjas senast det beskattningsår, för vilket taxering sker sjätte eller – såvitt gäller förlustavdrag som yrkas av aktiebolag eller ekonomisk förening – tionde kalenderåret efter det, då taxering för förluståret ägt rum. Förlustavdraget må, om den skattskyldige så önskar, fördelas på två eller flera år inom den nyss angivna tidsperioden. Hinder möter ej att med olika belopp erhålla förlustavdrag vid taxering till statlig och till kommunal inkomstskatt.

Rätten till förlustavdrag bortfaller, om den skattskyldige för förluståret åsatts taxering, vid vilken beskattningsbar inkomst fastställts.

Rätten till förlustavdrag bortfaller, om den skattskyldige för förluståret åsatts taxering, vid vilken beskattningsbar inkomst fastställts.

¹ Senaste lydelse av lagens rubrik 1983: 987.

² Senaste lydelse 1984: 1088.

³ Senaste lydelse 1984: 1063.

Vad nu sagts har dock ej avseende å fall, där fastställandet av den beskattningsbara inkomsten berott på att investeringsfond, särskild nyan-skaffningsfond eller fond för återanskaffning av fastighet återförts till beskattning *eller, såvitt fråga är om taxering till kommunal inkomstskatt, garantibelopp för fastighet upptagits såsom skattepliktig inkomst.*

Vad nu sagts har dock ej avseende å fall, där fastställandet av den beskattningsbara inkomsten berott på att investeringsfond, särskild nyan-skaffningsfond eller fond för återanskaffning av fastighet återförts till beskattning.

Har skattskyldig försatts i konkurs och har konkursen icke blivit nedlagd på grund av att borgenärerna erhållit full betalning, må den skattskyldige vid taxering för det beskattningsår, varunder beslut om konkursen meddelats, och för senare år icke åtnjuta avdrag enligt denna lag för förlust, som uppkommit under konkursen eller tidigare.

Har skattskyldig eller vanligt handelsbolag eller kommanditbolag, vari han är delägare, erhållit ackord utan konkurs, må i förlustavdrag, som enligt denna lag medges vid taxering för det beskattningsår, varunder ackordet beviljats, eller för senare år, icke inräknas under förstnämnda beskattningsår eller tidigare uppkommet underskott i sådan förvärvskälla, till vilken efterskänt skuld varit att hänföra.

Avdrag enligt denna lag är inte medgivet för förlust som uppkommit före eller i samband med sådana företagsöverlåtelser som avses i 2 § 5 mom. lagen (1947: 576) om statlig inkomstskatt.

Anvisningar

till 2 §

1.⁴ Förlust, som berättigar till förlustavdrag, skall beräknas på grundval av den för förluståret avgivna självdeklarationen men får bestämmas till större eller mindre belopp än vad deklarationen utvisar. Avdrag för värde-minskning av tillgång i förvärvskälla och på grund av avyttring av skog får dock inte tillgodoräknas den skattskyldige med större belopp än han har yrkat i deklarationen för förluståret.

Har särskild nyan-skaffningsfond eller fond för återanskaffning av fastighet eller annan investeringsfond än allmän investeringsfond återförts till beskattning, skall vid beräkning av den förlust, som berättigar till förlustavdrag, bortses från det belopp, som på grund av återföringen upptagits som skattepliktig intäkt. Vad nu sagts gäller endast i den mån det till beskattning återförda beloppet inryms i den för förluståret fastställda beskattningsbara inkomsten *minskad, i förekommande fall, med garantibelopp för fastighet.*

Har särskild nyan-skaffningsfond eller fond för återanskaffning av fastighet eller annan investeringsfond än allmän investeringsfond återförts till beskattning, skall vid beräkning av den förlust, som berättigar till förlustavdrag, bortses från det belopp, som på grund av återföringen upptagits som skattepliktig intäkt. Vad nu sagts gäller endast i den mån det till beskattning återförda beloppet inryms i den för förluståret fastställda beskattningsbara inkomsten.

⁴ Senaste lydelse 1981: 298.

2. I förlustavdrag att utnyttjas vid taxering till statlig inkomstskatt *må* endast sådana underskott i förvärvskälla och andra allmänna avdrag inräknas, för vilka den skattskyldige varit jämligt 4 § 1 mom. lagen om statlig inkomstskatt berättigad till avdrag vid taxering för förluståret men som han då ej kunnat utnyttja. *Förlustavdrag må icke omfatta realisationsförlust i den mån densamma överstiger till förluståret hänförlig skattepliktig inkomst i form av realisationsvinst och lotterivinst.*

3. I förlustavdrag att utnyttjas vid taxering till kommunal inkomstskatt *må* endast sådana underskott i förvärvskälla och andra allmänna avdrag inräknas, för vilka den skattskyldige ägt vid taxering för förluståret *njuta* avdrag jämligt 46 § 1 och 2 mom. kommunalskattelagen men som han då ej kunnat utnyttja. *Därvid iakttages att ett icke utnyttjat underskott i förvärvskälla inom viss kommun grundar rätt till förlustavdrag allenast vid taxering av inkomst från förvärvskälla, som enligt bestämmelserna om beskattningsort är att hänföra till samma kommun. Vad angår i 46 § 2 mom. kommunalskattelagen omförmålt avdrag, som icke kunnat utnyttjas vid taxering för förluståret i hemortskommunen eller, jämligt 4 mom. sistnämnda paragraf, i annan kommun, må sådant avdrag genom senare förlustavdrag tillgodoföras den skattskyldige, i första hand vid taxering i hans hemortskommun – detta oavsett om hemortskommunen är en annan än under förluståret – och i andra hand vid taxering i annan kommun, därvid i förekommande fall bestämmelserna i punkt 4 av anvisningarna till 46 § kommunalskattelagen äga motsvarande tillämpning.*

Exempel utvisande beräkning av förlustavdrag vid taxering till kommunal inkomstskatt:

2. I förlustavdrag att utnyttjas vid taxering till statlig inkomstskatt *får* endast inräknas sådana underskott i förvärvskälla och andra allmänna avdrag för vilka den skattskyldige *enligt* 4 § lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt *varit* berättigad till avdrag vid taxering för förluståret men som han ej kunnat utnyttja då.

3. I förlustavdrag att utnyttjas vid taxering till kommunal inkomstskatt *får* endast inräknas sådana underskott i förvärvskälla och andra allmänna avdrag för vilka den skattskyldige *enligt* 46 § 1 och 2 mom. kommunalskattelagen (1928:370) *varit berättigad till* avdrag vid taxering för förluståret men som han ej kunnat utnyttja då.

Kommun	A (= hem- (ortskom- mun)	B
Överskott i för- värvskälla	10 000	—
Underskott i för- värvskälla	<u>14 000</u>	<u>6 000</u>
	-4 000	-6 000
Allmänna avdrag enl. 46 § 2 mom. kommunalskatte- lagen	<u>20 000</u>	<u>—</u>
Förlustavdrag	24 000	6 000

I beloppet 24 000 kronor ingå alltså andra allmänna avdrag än underskott i förvärvskälla med 20 000 kronor. Sistnämnda belopp, 20 000 kronor, avräknas — när fråga uppkommer om förlustavdragets tillgodoförande — i första hand vid taxering i den skattskyldiges hemortskommun, oavsett vilken denna dämera kan vara, och i andra hand, i enlighet med vad ovan sagts, vid taxering i annan kommun. Återstående del av förlustavdraget, 4 000 kronor, får så länge A kommun utgör den skattskyldiges hemortskommun, utnyttjas allenast vid taxering i denna kommun. Förlustavdraget å 6 000 kronor kan medgivas endast vid taxering i B kommun. Om den skattskyldige efter förluståret byter hemortskommun, får förlustavdraget å 4 000 kronor, till den del detsamma utgöres av underskott å fastighet belägen i A kommun eller å rörelse utövad från fast driftställe i nämnda kommun, utnyttjas endast vid taxering i A kommun. Återstående del av sistnämnda förlustavdrag får däremot utnyttjas vid taxering i den nya hemortskommunen. Har den skattskyldige i hemortskommunen underskott i flera förvärvskällor, skall det belopp, varmed summa underskott i förvärvskälla överstiger summa överskott, anses fördela sig å de olika förvärvskällorna i förhållande till storleken av underskotten i desamma.

I avseende å taxering till kommunal inkomstskatt skall ock följande iakttagas.

Är skattskyldig berättigad till förlustavdrag, som omfattar såväl underskott i förvärvskälla som andra allmänna avdrag, och har förlustavdraget tidigare utnyttjats men allenast till viss del, skall så anses som om vad som utnyttjats i första hand hänför sig till underskottet i förvärvskälla, under förutsättning att hinder i enlighet med vad förut sagts icke förelegat mot förlustavdragets utnyttjande i denna del.

Garantibelopp för fastighet må ej inräknas i inkomst, varemot förlustavdrag får göras.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 1987 och tillämpas första gången vid 1988 års taxering om inte annat följer av punkterna 2–4 nedan.

2. Äldre bestämmelser i 2 och 3 §§ samt punkt 1 av anvisningarna till 2 § tillämpas i fråga om förluster som hänför sig till 1987 och tidigare års taxeringar. Detsamma gäller i fråga om förluster som hänför sig till 1988 års taxering, i den mån den skattskyldige då taxeras för beskattningsår som har påbörjats före den 1 maj 1986.

3. Vid taxering till kommunal inkomstskatt får förlustavdrag, som hänför sig till 1987 och tidigare års taxeringar, till den del det avser underskott av fastighet eller av rörelse som bedrivits från fast driftställe göras endast i den mån den skattskyldige har inkomst som enligt de intill den 1 januari 1987 gällande reglerna om beskattningsort skulle ha hänförts till samma kommun som den förvärvskälla vari underskottet uppkommit.

4. Skall skattskyldig vid 1988 års taxering på grund av punkt 3 av övergångsbestämmelserna till lagen (1986: 473) om ändring i kommunal-skattelagen (1928: 370) åsättas taxering i annan kommun än hemortskommunen, skall förlustavdrag som avser underskott i förvärvskälla i den andra kommunen i första hand avräknas vid taxeringen där.

Lag om ändring i lagen (1986: 468) om avräkning av utländsk skatt

Härigenom föreskrivs att 7 § lagen (1986: 468) om avräkning av utländsk skatt skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Den statliga inkomstskatt som hänför sig till de utländska inkomsterna (intäkterna efter avdrag för kostnader) skall anses utgöra så stor del av den skattskyldiges hela statliga inkomstskatt, beräknad utan avräkning, som dessa inkomster utgör av den skattskyldiges sammanlagda inkomst av olika förvärvskällor före allmänna avdrag (sammanräknad inkomst).

Kommunal inkomstskatt i en kommun anses hänföra sig till de utländska inkomsterna till så stor del som dessa utgör av den skattskyldiges sammanräknade inkomst vilken skall taxeras i denna kommun.

Föreslagen lydelse

7 §

Den statliga inkomstskatt som hänför sig till de utländska inkomsterna (intäkterna efter avdrag för kostnader) skall anses utgöra så stor del av den skattskyldiges hela statliga inkomstskatt, beräknad utan avräkning, som dessa inkomster utgör av den skattskyldiges sammanlagda inkomst av olika förvärvskällor före allmänna avdrag (sammanräknad inkomst). *Motsvarande gäller i fråga om kommunal inkomstskatt.*

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1987.

Lag om ändring i lagen (1947: 577) om statlig förmögenhetsskatt

Häri genom föreskrivs att 6 § 1 mom. lagen (1947: 577) om statlig förmögenhetsskatt¹ skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

6 §

1 mom.² Skyldighet att erlagga skatt för förmögenhet åligger, såframt ej annat föreskrives i särskilda bestämmelser, meddelade på grund av överenskommelse eller beslut, varom i 20 och 21 §§ sägs:

a) fysiska personer, vilka var bosatta här i riket vid beskattningsårets utgång, och dödsbon efter personer, som vid dödsfallet var bosatta här i riket, med undantag av dödsbon som vid taxering till statlig inkomstskatt skall behandlas såsom handelsbolag, samt sådana familjestiftelser som avses i 10 a § tredje stycket lagen (1947: 576) om statlig inkomstskatt:

för all den förmögenhet, de vid beskattningsårets utgång ägt vare sig här i riket eller å utländsk ort;

b) föreningar och samfund, vilkas medlemmar inte på grund av medlemskapet äger del i föreningens eller samfundets förmögenhet, sådan juridisk person som förvaltar samfällighet enligt lagen (1952: 166) om häradssällmänningar eller lagen (1952: 167) om allmänningsskogar i Norrland och Dalarna eller förvaltar sockenallmänning, sockensamfällad mark eller mark som av ålder är samfällad o. d. enligt lagen (1973: 1150) om förvaltning av samfälligheter, ävensom andra stiftelser än familjestiftelser, samtliga dock endast om och i den mån de är skyldiga att erlagga skatt för inkomst och om ej annat följer av femte stycket:

för den förmögenhet, de vid beskattningsårets utgång ägt vare sig här i riket eller å utländsk ort;

c) fysiska personer, vilka *icke voro* här i riket bosatta vid beskattningsårets utgång, *oskifta* dödsbon efter personer, som vid dödsfallet *icke voro* här i riket bosatta, samt utländska bolag:

för den förmögenhet, de vid beskattningsårets utgång haft här i riket nedlagd, till den del den icke utgjorts av svenska aktier eller andelar i svensk aktiefond, dock att skattskyldighet föreligger för sådana aktier och andelar, som *äro* nedlagda i rörelse här i riket.

c) fysiska personer, vilka *inte var* bosatta här i riket vid beskattningsårets utgång, *och* dödsbon efter personer, som vid dödsfallet *inte var* bosatta här i riket, samt utländska bolag:

för den förmögenhet, de vid beskattningsårets utgång haft här i riket nedlagd, till den del den icke utgjorts av svenska aktier eller andelar i svensk aktiefond, dock att skattskyldighet föreligger för sådana aktier och andelar, som *varit* nedlagda i rörelse *som bedrivits från fast driftställe* här i riket.

För skattskyldiga, om vilka i 18 § förmåles, bestämmes skyldigheten att erlagga skatt för förmögenhet efter de i samma paragraf meddelade föreskrifter.

Hypoteksföreningar och jordbrukets kreditkassor äro frikallade från skattskyldighet för förmögenhet.

¹ Senaste lydelse av lagens rubrik 1974: 859.

² Senaste lydelse 1984: 1080.

Utländska livförsäkringsanstalter äro frikallade från skattskyldighet för förmögenhet, som hänför sig till här i riket bedriven försäkringsrörelse.

Skattskyldiga som avses i 7 § 4–6 mom. lagen om statlig inkomstskatt är frikallade från skattskyldighet för förmögenhet. För förmögenhet nedlagd i rörelse föreligger skattefrihet dock endast om den skattskyldige är frikallad från skattskyldighet för inkomst av rörelsen.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1987 och tillämpas första gången vid 1988 års taxering. Vid denna taxering skall dock iakttas att den som på grund av punkt 5 av övergångsbestämmelserna till lagen (1986:000) om ändring i kommunalskattelagen (1928:370) och första stycket andra meningen av övergångsbestämmelserna till lagen (1986:000) om ändring i lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt inte skall taxeras för inkomst av rörelse, som bedrivits här i riket från fast driftställe, inte heller skall taxeras till statlig förmögenhetsskatt för förmögenhet nedlagd i rörelsen.

Lag om ändring i kupongskattelagen (1970: 624)

Härigenom föreskrivs att 4 § kupongskattelagen (1970: 624)¹ skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

4 §

Skattskyldighet föreligger för utdelningsberättigad, om denne är fysisk person, som ej är bosatt eller stadigvarande vistas här i *landet*, *oskiftat* dödsbo efter sådan person, utländskt bolag eller juridisk person, som enligt 16 § 2 mom. lagen (1947: 576) om statlig inkomstskatt skall likställas med utländskt bolag, och utdelningen ej är hänförlig till inkomst av rörelse som bedrivits här.

För handelsbolag, kommanditbolag, rederi och dödsbo, på vilket enligt 53 § 3 mom. *fjärde* stycket kommunalskattelagen (1928: 370) skall tillämpas bestämmelserna om handelsbolag, föreligger skattskyldighet för den del av utdelningen som ej är hänförlig till inkomst av rörelse som bedrivits här i *landet* och som belöper på delägare som ej är bosatt eller stadigvarande vistas här.

Skattskyldighet föreligger vidare för utdelningsberättigad, om denne genom annat fång än arv eller testamente innehar rätt till utdelningen utan att ha förvärvat även aktien. Detta gäller dock ej om den utdelningsberättigade enligt 7 § lagen (1947: 577) om statlig förmögenhetsskatt skall likställas med ägare i fråga om skyldighet att erlægga skatt för förmögenhet för den aktie, på vilken utdelningen belöper, eller, i fall han ej är underårig, genom gåva erhållit rätten till utdelningen för en tid icke understigande tio år eller för sin återstående livstid.

Skattskyldighet föreligger slutligen för utdelningsberättigad, som innehar aktie under sådana förhållanden, att annan därigenom obehörigen beredes förmån vid taxering till inkomstskatt eller vinner befrielse från kupongskatt.

Skattskyldighet föreligger icke för person, som avses i 17 § eller 18 § 1 mom. lagen om statlig inkomstskatt.

Skattskyldighet föreligger för utdelningsberättigad, om denne är fysisk person, som ej är bosatt eller stadigvarande vistas här i *riket*, dödsbo efter sådan person, utländskt bolag eller juridisk person, som enligt 16 § 2 mom. lagen (1947: 576) om statlig inkomstskatt skall likställas med utländskt bolag, och utdelningen ej är hänförlig till inkomst av rörelse som bedrivits *från fast driftställe* här i *riket*.

För handelsbolag, kommanditbolag, rederi och dödsbo, på vilket enligt 53 § 3 mom. *tredje* stycket kommunalskattelagen (1928: 370) skall tillämpas bestämmelserna om handelsbolag, föreligger skattskyldighet för den del av utdelningen som ej är hänförlig till inkomst av rörelse som bedrivits *från fast driftställe* här i *riket* och som belöper på delägare som ej är bosatt eller stadigvarande vistas här.

¹ Senaste lydelse av lagens rubrik 1974: 996.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1987. De äldre bestämmelserna tillämpas dock på utdelning som blivit tillgänglig för lyftning dessförinnan. I fråga om utdelning som utgör inkomst av rörelse och blivit tillgänglig för lyftning efter ikraftträdandet tillämpas också de äldre bestämmelserna, om 53 § 1 mom. kommunalskattelagen (1928: 370) eller 6 § 1 mom. lagen (1947: 576) om statlig inkomstskatt i momentens lydelse intill den 1 januari 1987 skall tillämpas på inkomsten.

Lag om ändring i lagen (1970: 244) om allmänna vatten- och avloppsanläggningar

Härigenom föreskrivs att 3 § lagen (1970: 244) om allmänna vatten- och avloppsanläggningar skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Som ägare av fastighet anses vid tillämpningen av denna lag den som enligt kommunalskattelagen (1928:370) är skyldig att betala skatt för garantibelopp för fastigheten.

Föreslagen lydelse

3 §

Bestämmelserna i 1 kap. 5 § fastighetstaxeringslagen (1979:1152) om vem som i vissa fall skall anses som ägare av fastighet gäller också vid tillämpningen av denna lag.

Har huvudman för allmän va-anläggning träffat avtal med annan än fastighetsägare om brukande av anläggningen, gäller för denne vad som i lagen föreskrives om fastighetsägare.

När omständigheterna föranleder det tillämpas bestämmelse om fastighet i denna lag på byggnad eller annan anläggning, som ej tillhör ägaren till marken. Vad som i lagen föreskrives om ägare av fastighet skall därvid gälla anläggningens ägare.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1987.

Lag om ändring i lagen (1981: 1354) om allmänna värmesystem

Härigenom föreskrivs att 4 § lagen (1981: 1354) om allmänna värmesystem skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Som ägare av en fastighet anses vid tillämpningen av denna lag den som enligt kommunalskattelagen (1928:370) är skyldig att betala skatt för garantibelopp för fastigheten.

Föreslagen lydelse

4 §

Bestämmelserna i 1 kap. 5 § fastighetstaxeringslagen (1979:1152) om vem som i vissa fall skall anses som ägare av fastighet gäller också vid tillämpningen av denna lag.

Har huvudmannen för ett allmänt värmesystem träffat avtal med någon annan än fastighetsägaren om brukande av systemet gäller för denne vad som i lagen föreskrivs om fastighetsägare.

När omständigheterna föranleder det tillämpas bestämmelser om fastighet i denna lag på byggnad eller annan anläggning som inte tillhör ägaren till marken. Vad som i lagen föreskrivs om ägaren av fastighet skall därvid gälla anläggningens ägare.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1987.

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 21 augusti 1986

Närvarande: statsministern Carlsson, ordförande, och statsråden Feldt, Sigurdson, Gustafsson, Leijon, Hjelm-Wallén, Peterson, Andersson, Bodström, Göransson, Dahl, R. Carlsson, Holmberg, Hellström, Wickbom, Johansson, Hulterström, Lindqvist

Föredragande: statsrådet Feldt

Lagrådsremiss om följdändringar till slopanDET av den kommunala garanti- och utbobeskattningen m. m.

1 Inledning

Riksdagen beslöt i våras att slopa garantibeskattningen av fysiska personers och dödsboms fastigheter liksom tidigare skett i fråga om fastigheter som ägs av juridiska personer. Reformen finansieras delvis genom att det extra avdraget från inkomst av schablontaxerad fastighet samtidigt avskaffades. Vid samma tillfälle beslöt riksdagen slopa beskattningen i utbokommun av fysiska personer och dödsbon. I förenklingssyfte avskaffades också den individuella schablonbeskattningen av bostadsrättshavare (prop. 1985/86: 150 bil. 1, SkU 50, rskr. 360, SFS 1986: 473).

Riksdagens beslut avsåg endast de grundläggande lagreglerna om garantibelopp, procentavdrag, extra avdrag och beskattningsort.

Jag tar här upp ytterligare ändringar som behövs i skatteförfattningarna. Flertalet åtgärder är rena konsekvensändringar. I sammanhanget föreslås också vissa materiella ändringar samt förtydliganden. Dessa avser förvärvskälleindelningen rörande realisationsvinster (avsnitt 2.1), schablonavdraget vid beräkning av realisationsvinst vid allframtidsupplåtelse (avsnitt 2.2), definitionen av att rörelse bedrivs här i riket (avsnitt 2.3) och beskattningsort för den som på grund av sin anknytning till riket anses bosatt här (avsnitt 2.4).

Följdändringar behövs också i taxerings- och uppborädsförfattningarna. Jag avser att inom kort ta upp dessa i anslutning till lagstiftning rörande utbrytningen av skatteavdelningarna ur länsstyrelserna.

Förslaget att slopa utbobeskattningen aktualiserar det samband som finns mellan kommunal taxering och kommunal besvärsrätt enligt 7 kap. 1 § kommunallagen (1977: 179). Enligt nämnda lagrum får kommunala beslut överklagas av den som är medlem i kommunen. Medlem av kommunen är enligt 1 kap. 3 § kommunallagen bl. a. den som är taxerad till kommunalskatt där. Chefen för civildepartementet kommer senare att ta upp denna fråga.

2 Materiella frågor

2.1 Förvärvskälleindelningen rörande realisationsvinster

Mitt förslag: Samtliga realisationsvinster och lotterivinster hänförs till en förvärvskälla inom inkomstslaget tillfällig förvärvsverksamhet.

Skälen för mitt förslag: En huvudpunkt i de förenklingar riksdagen beslutade om i våras är att beskattning av all inkomst skall ske endast i hemortskommunen eller för gemensamt kommunalt ändamål i Stockholm. Vid angivna förhållande saknas för den kommunala beskattningen anledning att behålla den nuvarande förvärvskälleuppdelningen av realisationsvinster där avyttring av fastigheter belägna i en viss kommun utgör en särskild förvärvskälla med undantag för hemortskommunen där avyttring av all slags egendom samt lotterivinst utgör en förvärvskälla.

De nya reglerna bör i stället utformas så att samtliga realisationsvinster och lotterivinster hänförs till en och samma förvärvskälla. Ändringen berör också den statliga taxeringen där förvärvskälleindelningen av praktiska skäl helt bygger på den kommunala taxeringen. Detta innebär att vid den statliga taxeringen uppnås den ytterligare förenklingen att en realisationsförlust vid avyttring av fastighet i en utbokommun inte skall läggas till vid beräkningen av underlag för tilläggsbelopp. Förlusten blir i stället avdragsgill som kostnad i förvärvskällan och kan fullt kvittas mot realisationsvinster på samma sätt som nu får ske om vinsten och förlusten hänförs till samma kommun (punkt 4 av anvisningarna till 36 § kommunalskattelagen (1928: 370), KL, och 2 § 1 mom. lagen (1947: 576) om statlig inkomstskatt, SIL).

2.2 Schablonavdraget vid allframtidsupplåtelse

Mitt förslag: Det schabloniserade omkostnadsavdraget vid allframtidsupplåtelse höjs från 2000 kr. till 5000 kr. Samtidigt skall en skattskyldig endast kunna få ett avdrag för varje beskattningsår och inte som nu ett avdrag i varje kommun där sådan upplåtelse skett.

Skälen för mitt förslag: Engångsersättning på grund av allframtidsupplåtelse av fastighet jämställs i inkomstskattesammanhang med en avyttring av fastighet och faller därför under reglerna för realisationsvinstbeskattning (punkt 4 andra stycket av anvisningarna till 35 § KL). Med ersättning på grund av allframtidsupplåtelse avses ersättning på grund av inskränkning i förfoganderätten till en fastighet som sker enligt naturvårdslagen (1964: 822), motsvarande inskränkningar enligt andra författningar samt upplåtelse av nyttjanderätt eller servitutsrätt till fastighet för obegränsad tid. Om den skattskyldige i samband med upplåtelsen har fått ersättning på grund av upplåtelse av avverkningsrätt till skog skall också denna ersätt-

ning i vissa fall kunna behandlas som engångsersättning på grund av allframtidsupplåtelse.

Engångsersättningarna är att betrakta som köpeskilling, varvid så stor del av fastigheten anses avyttrad som ersättningsbeloppet utgör av fastighetens hela värde vid tiden för inskränkningen i förfoganderätten eller för upplåtelsen av nyttjanderätten eller servitutsrätten. Vid vinstberäkningen får den skattskyldige avdrag med 2 000 kr. från det sammanlagda beloppet av de engångsersättningar som denne under ett beskattningsår har fått på grund av upplåtelser inom en och samma kommun, om han inte visar att han har haft avdragsgilla omkostnader till samma eller högre belopp (punkt 4 sista stycket av anvisningarna till 35 § KL).

När schablonavdraget infördes år 1968 bestämdes det till 500 kr. och avsåg den skattskyldiges samtliga upplåtelser under beskattningsåret. Avdraget höjdes till 2 000 kr. år 1971 eftersom det framstod som väl lågt i förhållande till det fribelopp om 5 000 kr. som samtidigt infördes för realisationsvinstberäkningarna i samband med marköverföring. I syfte att förenkla den kommunala taxeringen beslutade riksdagen våren 1981 att avdraget i fortsättningen skulle få beräknas särskilt för varje kommun där den skattskyldige under beskattningsåret har gjort en eller flera upplåtelser (prop. 1980/81: 104, SkU 40, rskr. 228, SFS 1981:256). Eftersom all inkomst i framtiden skall beskattas i hemortskommunen är det inte längre av taxeringstekniska skäl motiverat att behålla bestämmelsen om att schablonavdraget skall beräknas för varje kommun för sig där allframtidsupplåtelser gjorts.

Schablonavdraget har varit oförändrat 2 000 kr. sedan år 1971. Med hänsyn till penningvärdets fall och för att motverka en skatteskärpning i de fall den skattskyldige gör upplåtelser i flera kommuner ett visst beskattningsår finns det skäl att något höja avdraget. För att schablonavdraget skall fylla sin funktion att förenkla taxeringsarbetet är 5 000 kr. enligt min mening en lämpligt avvägd nivå.

2.3 Begreppet rörelse bedriven här i riket

Mitt förslag: Fysisk person som inte är bosatt här i riket och utländskt bolag är skattskyldiga här för bl. a. inkomst av rörelse, som här bedrivits. Begreppet rörelse som här bedrivits preciseras till att avse rörelse som bedrivits från fast driftställe här. Begreppet fast driftställe ges en ny definition. Vidare föreskrivs att med begreppet riket avses även kontinentalsockeln.

Skälen för mitt förslag: Fysiska personer som är bosatta utomlands och utländska bolag är enligt 53 § 1 mom. KL och 6 § 1 mom. SIL skattskyldiga i Sverige bl. a. för inkomst av rörelse om rörelsen har bedrivits här i landet.

Skattelagstiftningen innehåller inte någon bestämmelse som anger när rörelse skall anses bedriven i Sverige. Har rörelse utövats från ett fast driftställe här i landet torde det dock vara helt klart att skattskyldighet föreligger. Även när fast driftställe saknas torde en rörelse i princip kunna

anses bedriven i Sverige. För detta talar bl. a. att det sedan länge funnits en – numera upphävd – bestämmelse om beskattningsort för sådana fall (57 § 1 mom. andra stycket KL). Det är svårt att ange under vilka omständigheter detta skall anses vara fallet. De regeringsrättsavgöranden som finns på området är få. Praxis synes emellertid ha intagit en restriktiv hållning vid bedömningen av om en rörelse skall anses utövad i Sverige i de fall att det inte finns något fast driftställe.

Reglerna om fast driftställe i nuvarande 61 § KL torde i praktiken vara vägledande för bedömningen av om en rörelse skall anses ha bedrivits här i riket även om lagrummet formellt endast reglerar frågan om rätt beskattningsort. Den svenska beskattningsrätten bestämd på detta sätt har visat sig vara mera begränsad än den som regelmässigt tillkommer oss enligt ingångna dubbelbeskattningsavtal.

Enligt OECD:s modellavtal, som ligger till grund för flertalet svenska dubbelbeskattningsavtal, beskattas inkomst av rörelse i den stat där den som bedriver rörelsen har hemvist (hemviststaten). Om rörelsen bedrivs från fast driftställe i den andra staten (källstaten), får dock källstaten beskatta så stor del av inkomsten som är hänförlig till det fasta driftstället. De krav som uppställs i modellavtalet för att ett fast driftställe skall anses föreligga är i vissa avseenden lägre än de som gäller enligt 61 § KL. Detta har som jag redan nämnt medfört att vi på grund av våra interna regler inte kunnat utnyttja den beskattningsrätt som tillkommit oss enligt dubbelbeskattningsavtal. Ett exempel på detta är beskattningen av entreprenadverksamhet.

Enligt 61 § KL skall med fast driftställe i rörelse likställas bl. a. "plats, där entreprenadarbete av större omfattning drivits under lokal ledning". Av praxis framgår att ett entreprenadarbete måste drivas med stor självständighet i förhållande till huvudkontoret för att kunna anses drivet under lokal ledning. I praktiken har detta inneburit att utländska entreprenadföretag med verksamhet i Sverige ibland ansetts sakna fast driftställe även om de arbeten som utförts pågått under längre tid med ett stort antal sysselsatta. Enligt modellavtalet föreligger fast driftställe vid entreprenad om och endast om entreprenad- eller anläggningsarbetet pågått minst tolv månader. Något krav på viss omfattning eller lokal ledning finns alltså inte.

Definitionen av begreppet fast driftställe i 61 § KL kan leda till att utländska entreprenadföretag i vissa fall helt undgår skattskyldighet här i landet trots att Sverige har beskattningsrätt enligt det dubbelbeskattningsavtal som har ingåtts med företagens hemviststat. Om hemviststaten tillämpar den s. k. exemptmetoden – dvs. inkomsten undantas helt från beskattning i hemviststaten – kommer företagens inkomst av verksamheten i Sverige inte att beskattas i något av länderna. Detta innebär i klartext att det utländska företaget befinner sig i en helt annan konkurrenssituation än de svenska på marknaden. Det är alltså ur denna aspekt viktigt att Sverige utnyttjar sin beskattningsrätt.

Frågan har behandlats i departementspromemorian (Ds B 1981: 10) Beskattning av verksamhet i utlandet m. m. I promemorian, som remissbehandlats, föreslogs att bestämmelserna i punkt 3 av anvisningarna till 53 § skulle kompletteras med en bestämmelse av innebörd att en rörelse avse-

ende entreprenadarbete skulle anses bedriven här i riket om arbetet varade minst sex månader. Så skulle dock kunna anses vara fallet även om arbetet varade kortare tid om de kriterier som gällt tidigare var uppfyllda. Vidare föreslogs den ändringen i 61 § att platsen för entreprenadarbetet alltid skulle anses som ett fast driftställe när rörelsen var att anse som bedriven här i riket.

Flertalet remissinstanser tillstyrkte förslaget eller lämnade det utan erinran. En remissinstans ansåg dock att tidsgränsen borde vara tolv månader och en annan att rörelsen skulle anses bedriven här i riket först efter sexmånadersperiodens utgång. I ett par remissvar framfördes önskemål om en närmare precisering i vilka fall ett arbete som avsåg kortare tid än sex månader skulle anses bedrivet här i riket.

Jag föreslår i det följande att bestämmelserna om fast driftställe i 61 § KL upphör som en följd av den slopade utbobeskattningen. Våra interna regler i fråga om beskattningsrätten till inkomst av rörelse bör då anpassas till vad som gäller internationellt.

Vid utformningen av de interna skattskyldighetsreglerna bör framför allt två förhållanden beaktas. Det ena är att den interna beskattningsrätten bör vara så vidsträckt att den motsvarar den som tillkommer oss enligt de dubbelbeskattningsavtal vi ingår. Det andra är att de interna reglerna bör bygga på samma principer som OECD:s modellavtal, vilket numera alltid ligger till grund för de dubbelbeskattningsavtal Sverige ingår. Detta underlättar tillämpningen av såväl de interna reglerna som dubbelbeskattningsavtalen.

Den interna beskattningsrätten bör i likhet med vad som föreskrivs i OECD:s modellavtal omfatta verksamhet som bedrivs från fast driftställe här i riket.

När det gäller exemplifieringen av fast driftställe bör även den, av skäl som nyss nämnts, ansluta till den som finns i OECD:s modellavtal (artikel 5 punkt 2). Uttrycket fast driftställe bör alltså särskilt innefatta platsen för företagsledning, filial, kontor, fabrik, verkstad samt gruva, olje- eller gaskälla, stenbrott eller annan plats för utvinning av naturtillgångar.

Enligt modellavtalet (artikel 5 punkt 3) anses ett entreprenadarbete som fast driftställe endast om det pågått mer än tolv månader. Som tidigare sagts bör den interna beskattningsrätten vara lika omfattande som den som tillkommer oss enligt ingångna dubbelbeskattningsavtal. Vid angivna förhållanden och då bestämmelserna i vissa av Sveriges ingångna dubbelbeskattningsavtal har en kortare tidsperiod än tolv månader eller helt saknar krav på viss varaktighet bör någon sådan tidsgräns inte tas in i de interna reglerna.

Enligt svensk rätt beskattas vissa inkomster som härrör från fast egendom i inkomstslaget rörelse. Detta gäller inkomst av tomtrörelse och vissa andra fall där fastigheter utgör omsättningstillgångar i rörelse. OECD:s modellavtal utgår från att alla inkomster som härrör från fast egendom beskattas i det land där den fasta egendomen är belägen. Det kan emellertid tänkas att en tomtrörelse avseende fastigheter i Sverige undantagsvis kan bedrivas i sådana former att det saknas ett fast driftställe i Sverige enligt definitionen i modellavtalet. Sverige skulle alltså i dessa fall inte

kunna utnyttja sin beskattningsrätt. En anpassning till svensk rätt av begreppet driftställe så som det definieras i modellavtalet måste därför göras på denna punkt. Detta bör ske på så sätt att med fast driftställe avses också fastighet som utgör omsättningstillgång i rörelse. Med en sådan definition kan fysisk person som inte är bosatt här och utländsk juridisk person beskattas här i landet för inkomst av tomt rörelse och annan rörelse där fast egendom utgör omsättningstillgång.

I modellavtalet finns en bestämmelse (artikel 5 punkt 4) som föreskriver att – utan hinder av vad som tidigare sagts i artikeln om fast driftställe (punkterna 2 och 3) – innehavet av bl. a. vissa lager och utställningslokaler och liknande inte skall anses utgöra fast driftställe. Dessa "undantag" tas inte alltid med i de svenska dubbelbeskattningsavtalen. Därtill kommer att det är diskutabelt om de verksamheter av förberedande och biträdande art som omnämns i bestämmelsen över huvud taget självständigt kan utgöra fast driftställe så som det definieras i modellavtalet. Vid angivna förhållanden finns det inte tillräckliga skäl att införa liknande undantagsbestämmelser i vår interna lagstiftning.

Det är en vedertagen princip att ett företag bör behandlas som om det hade ett fast driftställe i en stat, om det finns en person där som har fått och regelmässigt använder fullmakt att sluta avtal för företaget även om företaget inte har en stadigvarande plats för sin affärsverksamhet i denna stat i den mening som avses i artikel 5 punkterna 1 och 2 i OECD:s modellavtal. Även den svenska interna beskattningsrätten bör omfatta sådan verksamhet. I klarläggande syfte bör i bestämmelsen slås fast att i de fall rörelsens innehavare företar affärstransaktioner genom förmedling av mäklare, kommissionär eller annan oberoende representant inte enbart detta förhållande kan grunda ett fast driftställe. Detsamma gäller givetvis när verksamhet bedrivs här i riket genom ett dotterbolag. Detta följer av principen att ett dotterbolag vid beskattningen är ett självständigt rättssubjekt.

Förslaget föranleder ändringar i reglerna om skattskyldighet i 53 § 1 mom. och punkt 3 av anvisningarna till 53 § KL samt 6 § 1 mom. SIL.

Uttrycken "här" och "här i riket" torde enligt sin ordalydelse endast syfta på områden över vilka Sverige har oinskränkt suveränitet. Genom internationella överenskommelser har vissa begränsade rättigheter till kontinentalsockeln tillagts stater som har sådan sockel i anslutning till sitt territorium. Dessa rättigheter medför en rätt att utforska och utvinna naturtillgångar som kan finnas på sockeln. I de dubbelbeskattningsavtal som Sverige ingått under senare tid tillförsäkras sig Sverige en rätt att beskatta verksamhet som har anknytning till sockeln. Så gör också övriga stater med kontinentalsockel när de ingår dubbelbeskattningsavtal. För närvarande torde på grund av intern svensk rätt möjlighet saknas att beskatta sådan verksamhet på Sveriges kontinentalsockel om den bedrivs av ett företag som inte har hemvist i Sverige. Detta faktum har i dagens läge ingen praktisk betydelse, men kan få det i den händelse naturtillgångar påträffas som är av ekonomiskt intresse. Jag föreslår därför att en definition som också omfattar kontinentalsockeln förs in i en ny punkt, 2 a, av anvisningarna till 53 § KL.

Mitt förslag: För den som har flyttat utomlands men på grund av sin anknytning till Sverige ändå skall anses bosatt här skall den kommun till vilken anknytningen är starkast anses som hemortskommun och följaktligen utgöra beskattningsort.

Skälen för mitt förslag: Riksdagen beslutade våren 1985 (prop. 1984/85: 175, SkU 59, rskr. 351, SFS 1985: 362 och 363) att utvidga det skatterättsliga bosättningsbegreppet till att i princip omfatta alla fysiska personer som tidigare har haft sitt egentliga bo och hemvist i Sverige och som under beskattningsåret har väsentlig anknytning till Sverige (punkt 1 av anvisningarna till 53 § KL). Regeln innehåller också en uppräknning av omständigheter som skall beaktas vid bedömningen av om väsentlig anknytning till Sverige föreligger. Dessa omständigheter är i huvudsak svenskt medborgarskap, den tidrymd under vilken bosättning i Sverige förelegat, bostad i Sverige för åretruntbruk och aktivt ekonomiskt engagemang i Sverige.

Samtidigt beslutade riksdagen att skärpa presumtionsregeln (den s. k. treårsregeln) för bosättning i Sverige. Den nya bestämmelsen innebär i huvudsak följande. En person som flyttar från Sverige och som är svensk medborgare eller under sammanlagt minst tio år haft sitt egentliga bo och hemvist i Sverige eller stadigvarande vistats här skall anses bosatt i Sverige intill dess fem år förflutit från det han flyttade från Sverige, såvida han inte kan visa att han under beskattningsåret inte har väsentlig anknytning till Sverige.

Det skatterättsliga bosättningsbegreppet är avgörande för bedömningen av frågan om en person är oinskränkt skattskyldig i Sverige. Enligt de äldre reglerna byggde det skatterättsliga bosättningsbegreppet på att den skattskyldige hade sitt "egentliga bo och hemvist" här i landet. En svensk medborgare skulle dock, om väsentlig anknytning till Sverige *alltjämt* förelåg, anses bosatt här. Det var alltså – vid tillämpningen av treårsregeln – i princip fråga om en kontinuitet i bosättningen i syfte att komma till rätta med skenbosättningar utomlands.

De nya reglerna innebär bl. a. att rekvisitet väsentlig anknytning till Sverige har gjorts till självständig grund för bosättning vid sidan av rekvisitet "egentligt bo och hemvist". Det kan alltså enligt de nya reglerna bli fråga om skattemässig "återbosättning" i Sverige även om kanske avsevärd tid förflutit sedan den ursprungliga bosättningen här upphört.

Som tidigare nämnts ansågs kontinuitet föreligga i bosättningen här i riket när någon på grund av väsentlig anknytning behandlades som bosatt här. Det var då följdriktigt att anse den skattskyldige som bosatt i den kommun som vid avresan var hans hemortskommun. Som lagrådet påpekade i samband med sin granskning av lagstiftningsärendet kan inte samma synsätt tillämpas beträffande återanknytningsfallen.

Lagrådet ansåg att man vid fall av återbosättning inte utan särskild reglering kan falla tillbaka på den kommun som utgjort den skattskyldiges

hemortskommun vid avflyttningen från Sverige. Om väsentlig anknytning hit grundar bosättning bör enligt lagrådet valet av hemortskommun rimligen bestämmas efter de principer som enligt 66 § andra stycket KL gäller vid inflyttning i riket, dvs. den kommun i vilken det återknyttande förhållandet uppstått blir bosättningskommun och därmed hemortskommun. Lagrådet ansåg vidare att en reglering torde behövas åtminstone i de fall där väsentliga återanknytningsmoment finns i flera kommuner. Lagrådet menade att ett alternativ att reglera frågan på var att taxera alla som omfattas av de nya reglerna i det gemensamma distriktet.

En av de mer centrala frågorna i den nu aktuella reformen, rörande slopandet av utbobeskattningen, är att utforma nya regler just för beskattningsorten. Jag har därför funnit det lämpligt att nu lägga fram förslag också i denna fråga angående rätt beskattningsort som togs upp av lagrådet. Därvid bör givetvis samma regler gälla i det fall den skattskyldige behållit sin skatterättsliga anknytning till Sverige vid utflyttningen och i återanknytningsfallen.

När det gäller valet av beskattningsort anser jag det rimligt att den kommun till vilken den skattskyldige har den starkaste anknytningen också skall utgöra dennes beskattningsort. De anknytningsmoment som i första hand bör beaktas är de som enligt punkt 1 av anvisningarna till 53 § KL grundar skattskyldighet i Sverige. Därvid skall i princip en prövning av beskattningsorten ske för varje beskattningsår och någon kontinuitet behöver alltså inte föreligga vid tillämpningen av femårsregeln. Det hindrar givetvis inte att man i den praktiska tillämpningen som regel kan utgå från att kontinuitet i bosättningen föreligger och en närmare prövning vid taxeringen blir aktuell först när t. ex. uppgifter i deklarationen ger anledning till det.

De nya bestämmelserna om beskattningsort bör tas in som ett nytt tredje stycke i 66 § KL. Genom den hänvisning som redan finns i 14 § 1 mom. andra stycket SIL kommer bestämmelserna också att gälla vid den statliga taxeringen.

2.5 Avdrag för tidigare förluster

Mitt förslag: Skattskyldiga med gamla förlustavdrag i annan kommun än hemortskommunen får utnyttja dessa endast mot senare inkomster i samma kommun. På motsvarande sätt behandlas gamla realisationsförluster och underskott i rederi-, luftfarts- eller varvsrörelse.

Skälen för mitt förslag: Enligt lagen (1960:63) om förlustavdrag har skattskyldiga rätt till avdrag för förlust som hänför sig till ett tidigare beskattningsår. Vid taxeringen till kommunal inkomstskatt får avdrag som avser underskott av fastighet eller av rörelse från fast driftställe dock endast ske vid taxering i samma kommun. I och med att all inkomst skall beskattas i hemortskommunen blir rätten till förlustavdrag inte beroende av var förlusten har uppkommit. För förluster som hänför sig till 1988 års

taxering bör detta gälla även om den skattskyldige då helt eller delvis har taxerats enligt äldre regler på grund av övergångsbestämmelserna.

När det gäller gamla förluster, varmed här avses förluster som hänför sig till 1987 och tidigare års taxeringar, uppkommer frågan om dessa skall bli avdragsgilla fullt ut även mot inkomster som hänför sig till en annan kommun än den där förlusten uppkommit. Det skulle här röra sig om att i efterhand tillskapa en avdragsrätt för flera år tillbaka och detta skulle också medföra ett avsevärt skattebortfall koncentrerat till ett eller ett fåtal år. Jag kan därför inte förorda en sådan lösning.

I stället bör utgångspunkten vara att äldre förluster skall kunna utnyttjas i oförändrad omfattning. Detta innebär emellertid övergångsvis en komplikation eftersom det då måste fastställas om förutsättningar för avdrag hade förelegat enligt tidigare regler. Vidare krävs en viss anpassning till de nya reglerna. Vissa förenklingar är därför nödvändiga även om de i enstaka fall kan innebära att möjligheten till avdrag blir större än enligt tidigare regler.

Huvudprincipen bör vara att förlustavdrag som avser underskott av fastighet eller av rörelse med fast driftställe endast får dras av om den skattskyldige har inkomster från samma kommun som den där underskottet uppkommit. Yrkar den skattskyldige avdrag för sådant underskott krävs alltså att den skattskyldige har överskott av förvärvskällor som enligt tidigare regler om beskattningsort skulle ha taxerats i samma kommun som den där underskottet uppkommit. Förlustavdraget får uppgå högst till summan av dessa inkomster. Däremot saknar det betydelse om den skattskyldige också har underskott som skulle ha varit att hänföra till denna kommun. Sådana nya underskott bör ju utan begränsning få räknas av mot inkomster i någon annan kommun och förlustavdraget kan ju inte användas annat än i den mån det annars skulle föreligga en taxerad inkomst.

Även i fråga om avdrag för realisationsförluster hänförliga till tidigare år och underskott i rederi-, luftfarts- eller varvsrörelse från fast driftställe föreligger avdragsrätt endast vid taxeringen i den kommun där förlusten resp. underskottet har uppkommit. Vad som sagts i det föregående om förlustavdrag bör gälla även i dessa fall. Avdrag för gamla realisationsförluster avseende fastighet kan alltså ske med så stort belopp som motsvarar de realisationsvinster och lotterivinster som den skattskyldige har haft under beskattningsåret och som skulle vara att hänföra till samma förvärvskälla enligt äldre regler. Förekomsten av realisationsförluster saknar betydelse på annat sätt än att avdrag aldrig kan ske med större belopp än som återstår sedan avdrag från de sammanlagda vinsterna har gjorts för årets förluster.

En förutsättning för förlustavdrag är att förlusten har uppgått till minst 1 000 kr. vid taxeringen. I fråga om taxering till kommunal inkomstskatt får därvid en gemensam beräkning ske för den skattskyldiges taxeringar i olika kommuner samma år. Denna regel bör alltså gälla i fråga om äldre förluster.

3 Upprättade lagförslag

I enlighet med vad jag nu anfört har inom finansdepartementet upprättats förslag till

1. lag om ändring i kommunalskattelagen (1928: 370),
 2. lag om ändring i lagen (1947: 576) om statlig inkomstskatt,
 3. lag om ändring i lagen (1960: 63) om förlustavdrag,
 4. lag om ändring i lagen (1986: 468) om avräkning av utländsk skatt,
 5. lag om ändring i lagen (1947: 577) om statlig förmögenhetsskatt,
 6. lag om ändring i kupongskattelagen (1970: 624),
 7. lag om ändring i lagen (1970: 244) om allmänna vatten- och avloppsanläggningar,
 8. lag om ändring i lagen (1981: 1354) om allmänna värmesystem.
- Förslagen bör fogas till protokollet i detta ärende som *bilaga*¹.
Förslaget under 7 har upprättats i samråd med chefen för bostadsdepartementet och förslaget under 8 i samråd med statsrådet Dahl.

4 Författningskommentarer

4.1 Kommunalskattelagen (1928: 370)

17 §

Ändringen beror på att garantibesattningen avskaffats.

18 §

Se avsnitt 2.1 om förvärvskälleindelningen rörande realisationsvinster.

23 §

Bestämmelsen motsvarar förutvarande 23 § 1 och 2 mom. Sedan procentavdraget enligt 45 § slopats som en följd av att garantibesattningen av fastigheter avskaffats kommer nettointäkten att motsvara inkomsten av jordbruksfastigheten. Begreppet nettointäkt har likväl behållits, eftersom det används i skattelagstiftningen för att beteckna resultat av en förvärvskälla.

26 §

Se kommentaren till 23 §.

¹ Av bilagan har här endast tagits med punkt 2 a av anvisningarna till 53 § kommunalskattelagen, övergångsbestämmelserna till lagen om statlig inkomstskatt, övergångsbestämmelserna till lagen om statlig förmögenhetsskatt samt övergångsbestämmelserna till kupongskattelagen. I övrigt är lagförslagen, fränsett redationella ändringar och att 70 § 1 mom. kommunalskattelagen tillkommit, likalydande med dem som är fogade till propositionen.

Se kommentaren till 23 §.

46 §

1, 2 och 4 mom.

Ändringarna är en konsekvens av att det s. k. procentavdraget slopats och att all inkomst beskattas i hemortskommunen.

48 §

2, 3 och 4 mom.

Ändringarna är en konsekvens av att all inkomst skall beskattas i hemortskommunen.

50 §

Ändringarna är en konsekvens av att all inkomst skall beskattas i hemortskommunen, varvid bl. a. bestämmelserna som reglerar rätten att i visst fall utnyttja det kommunala grundavdraget i annan kommun än hemortskommunen kan utmönstras.

51 §

Bestämmelsen blev onödig redan i och med att den kommunala beskattningen av juridiska personer slopades och upphävs därför. För fysiska personer och dödsbon avrundas beskattningsbar inkomst nedåt till helt hundratal kronor.

53 §

1 mom.

Se avsnitt 2.3 angående begreppet rörelse bedriven här i riket.

2 och 3 mom.

Ändringarna beror på att garantibeskattningen av fastigheter avskaffats.

61 §

Bestämmelsen, som definierar begreppet fast driftställe som använts i de redan upphävida 57 och 58 §§ där reglerna om beskattningsort för inkomstslaget rörelse fanns samlade, upphävs, jfr även avsnitt 2.3.

66 §

Se avsnitt 2.4 om beskattningsort vid återanknytning till riket.

Ändringen är en konsekvens av att reglerna om beskattningsort ändrats.

Ändringen är en konsekvens av att garantibesattningen slopas.

Anvisningar

till 18 §

punkterna 1 och 2

Ändringen är en direkt följd av att all inkomst skall beskattas i hemortskommunen.

punkt 5

Bestämmelsen upphävs som en konsekvens av att all realisationsvinst och lotterivinst skall redovisas i en och samma förvärvskälla i hemortskommunen, jfr vidare avsnitt 2.1.

till 34 §

Bestämmelsen upphävs som en konsekvens av att garantibesattningen och därmed procentavdraget slopas.

till 35 §

punkt 4

Se avsnitt 2.2 angående schablonavdraget vid allframtidssupplåtelser.

till 36 §

punkt 2 a

Se avsnitt 2.2 angående schablonavdraget vid allframtidssupplåtelser.

punkt 4

Ändringen är en konsekvens av att indelningen av realisationsvinster och realisationsförluster i olika förvärvskällor slopats. Se vidare avsnitt 2.1.

till 37 §

Lagrummet upphävs som en konsekvens av att garantibesattningen och därmed procentavdraget slopas.

till 46 §
punkterna 4 och 6

Ändringen är en konsekvens av att den skattskyldiges inkomster endast skall beskattas i hemortskommunen.

till 53 §
punkt 2 a

Den nya punkten föreskriver att till riket skall i beskattningshänseende även räknas kontinentalsockeln. Frågan har behandlats i avsnitt 2.3 angående begreppet rörelse bedriven här i riket.

punkt 3

Se avsnitt 2.3 angående begreppet rörelse bedriven här i riket.

till 70 §

Ändringen är en följd av att 51 § upphävts.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna

Huvudregeln är att de nya reglerna skall tillämpas första gången vid 1988 års taxering. Detta framgår av *punkt 1*. I övriga punkter föreskrivs undantag från huvudregeln.

Lagstiftningen under våren (SFS 1986:473) innebar att de nya reglerna om slopande av garanti- och utbobeskattningen inte skulle tillämpas i fråga om förvärvskälla för vilken beskattningsåret har påbörjats före den 1 maj 1986 (punkt 3 av övergångsbestämmelserna till nyssnämnda författning). Detsamma skall enligt *punkt 2* gälla för de direkta följdändringarna till slopandet.

Som framgår av avsnitt 2.5 om behandlingen av tidigare förluster får avdrag för gamla realisationsförluster på fastighet (förluster som hänför sig till 1987 eller tidigare års taxeringar) göras endast i den mån den skattskyldige har realisationsvinst eller lotterivinst som enligt de tidigare reglerna om indelning av realisationsvinster i förvärvskällor skulle ha tillhört samma förvärvskälla. Detta framgår av *punkt 3*.

I avsnitt 2.5 behandlas också gamla underskott i rederi-, luftfarts- eller varvsrörelse. På motsvarande sätt gäller här enligt *punkt 4* att sådana underskott som avser rörelse från fast driftställe får dras av bara i den mån den skattskyldige har överskott från en förvärvskälla som enligt äldre regler om beskattningssort skulle ha beskattats i samma kommun.

De nya reglerna rörande när rörelse har bedrivits i Sverige, beskattningssort vid återanknytning till riket och preciseringen av begreppet riket tillämpas inte vid taxering för beskattningsår som har påbörjats före lagens ikraftträdande den 1 januari 1987. Detta framgår av *punkt 5*. I fråga om skattskyldig som taxeras för flera förvärvskällor räcker det om beskattningsåret för någon av dessa har börjat tidigare.

2 §

1 mom.

Bestämmelsen i andra stycket angående procentavdrag upphävs som konsekvens av den slojade garantibeskattningen av fastigheter.

4 §

Ändringarna innebär en anpassning i fråga om rätten till avdrag för realisationsförluster till den ändrade förvärvskälleindelningen inom inkomstslaget tillfällig förvärvsverksamhet beträffande realisationsvinstbeskattningen (se vidare avsnitt 2.1). Vidare har vissa redaktionella ändringar gjorts i bestämmelsen.

6 §

1 mom.

Se avsnitt 2.3 om begreppet rörelse bedriven här i riket.

3 mom.

Ändringarna är en konsekvens av att garantibeskattningen slopas. Vidare har en redaktionell ändring gjorts i momentet.

16 §

1 mom.

Ändringen är en konsekvens av de nya reglerna om beskattningsort.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna

Liksom ändringarna i KL skall de nya bestämmelserna i SIL tillämpas första gången vid 1988 års taxering. På motsvarande sätt skall dock de nya bestämmelserna rörande innebörden av att rörelse bedrivits i riket och om vad som hör till riket inte tillämpas om den skattskyldige har ett beskattningsår som har börjat före ikraftträdandet. Vidare kvarstår äldre bestämmelser i 2 § 1 mom. som tar sikte på garantibeskattningen i de fall de äldre reglerna i KL skall tillämpas för en viss förvärvskälla.

4.3 Övriga författningar

Lagen (1960: 63) om förlustavdrag

2 §

Ändringen är en följd av att beskattning skall ske endast i hemortskommunen.

Ändringarna är en följd av att garantibeskattningen slopas.

Punkt 2 av anvisningarna till 2 §

Förutom vissa redaktionella ändringar upphävs sista meningen som är onödig. Eftersom realisationsförluster inte ger rätt till avdrag enligt 4 § SIL framgår förbudet redan av första meningen.

Punkt 3 av anvisningarna till 2 §

Genom att beskattning bara skall ske i en kommun behövs inte längre reglerna om hur förlustavdrag skall beräknas vid taxering i flera kommuner. Regleringen kommer därför att överensstämma med regleringen i punkt 2 avseende taxering till statlig inkomstskatt.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna

Lagen tillämpas enligt *punkt 1* första gången vid 1988 års taxering men kommer på grund av övergångsbestämmelserna väsentligen att kunna påverka beskattningen först vid 1989 års taxering.

Beträffande gamla förluster (varmed avses förluster som hänför sig till 1987 och tidigare års taxeringar), liksom förluster vid 1988 års taxering i den mån äldre bestämmelser om garantibeskattning och beskattningsort skall tillämpas, gäller äldre regler rörande garantibelopp och om rätt till sammanläggning av kommunala taxeringar för att uppnå spärrbeloppet 1 000 kr. Detta framgår av *punkt 2*.

Som framgår av avsnitt 2.5 om tidigare förluster får förlustavdrag som avser underskott av fastighet eller rörelse som bedrivits från fast driftställe dras av endast i den mån den skattskyldige har inkomster som enligt äldre regler skulle ha beskattats i samma kommun. Detta framgår av *punkt 3*.

Vid 1988 års taxering kan skattskyldig för en eller flera förvärvskällor beskattas i en utbokommun. Om den skattskyldige yrkar avdrag för förlust som hänför sig till en sådan kommun skall avdraget i första hand ske vid taxeringen där. Detta framgår av *punkt 4*.

Lagen (1986: 468) om avräkning av utländsk skatt

Ändringen i 7 § är en direkt följd av den slopade utbokeskattningen.

Lagen (1947: 577) om statlig förmögenhetsskatt och kupongskattelagen (1970: 624)

Ändringarna är en följd av preciseringen av begreppet rörelse bedriven här i riket, se avsnitt 2.3.

Ändringarna är en följd av slopandet av garantibeskattningen.

5 Hemställan

Jag hemställer att lagrådets yttrande inhämtas över förslagen till

1. lag om ändring i kommunalskattelagen (1928: 370),
2. lag om ändring i lagen (1947: 576) om statlig inkomstskatt,
3. lag om ändring i lagen (1960: 63) om förlustavdrag,
4. lag om ändring i lagen (1986: 468) om avräkning av utländsk skatt,
5. lag om ändring i lagen (1947: 577) om statlig förmögenhets-skatt,
6. lag om ändring i kupongskattelagen (1970: 624),
7. lag om ändring i lagen (1970: 244) om allmänna vatten- och avloppsanläggningar,
8. lag om ändring i lagen (1981: 1354) om allmänna värmesystem.

6 Beslut

Regeringen beslutar i enlighet med föredragandens hemställan.

1 Förslag till

Lag om ändring i kommunalskattelagen (1928: 370)

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

Anvisningar

till 53 §

2 a. Till riket hänförs förutom Sveriges land- och sjöterritorium också varje annat område utanför Sveriges territorialvatten inom vilket Sverige i överensstämmelse med folkrättens allmänna regler äger rätt att utforska kontinentalsockeln och utvinna dess naturtillgångar.

2 Förslag till

Lag om ändring i lagen (1947: 576) om statlig inkomstskatt

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1987 och tillämpas första gången vid 1988 års taxering. De nya bestämmelserna i 6 § 1 mom. tillämpas dock inte vid taxering för beskattningsår som har påbörjats före ikraftträdandet.

Äldre bestämmelser i 2 § 1 mom. tillämpas vid 1988 års taxering i fråga om förvärvskälla för vilken beskattningsåret har påbörjats före den 1 maj 1986.

Lag om ändring i lagen (1947: 577) om statlig
förmögenhetsskatt

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1987 och tillämpas första gången vid 1988 års taxering. Den nya bestämmelserna tillämpas dock inte om den skattskyldige då skall taxeras för beskattningsår som har påbörjats före ikraftträdandet.

Lag om ändring i kupongskattelagen (1970: 624)

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1987. De nya bestämmelserna tillämpas dock inte på utdelning som utgör inkomst av rörelse om 6 § 1 mom. lagen (1947: 576) om statlig inkomstskatt i momentets lydelse intill den 1 januari 1987 skall tillämpas på inkomsten.

Närvarande: f. d. justitierådet Hult, regeringsrådet Dahlman, justitierådet Gad.

Enligt protokoll vid regeringssammanträde den 21 augusti 1986 har regeringen på hemställan av statsrådet Feldt beslutat inhämta lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om ändring i kommunalskattelagen (1928: 370),
2. lag om ändring i lagen (1947: 576) om statlig inkomstskatt,
3. lag om ändring i lagen (1960: 63) om förlustavdrag,
4. lag om ändring i lagen (1986: 468) om avräkning av utländsk skatt,
5. lag om ändring i lagen (1947: 577) om statlig förmögenhetsskatt,
6. lag om ändring i kupongskattelagen (1970: 624),
7. lag om ändring i lagen (1970: 244) om allmänna vatten- och avloppsanläggningar,
8. lag om ändring i lagen (1981: 1354) om allmänna värmesystem.

Förslagen har inför lagrådet föredragits av kammarrättsassessorn Olle Stenman.

Förslagen föranleder följande yttrande av *lagrådet*:

Förslaget till lag om ändring i kommunalskattelagen

Punkten 2 a av anvisningarna till 53 §

Bestämmelsen innebär att till riket skall i beskattningshänseende också hänföras vår del av kontinentalsockeln. Avgränsningen av kontinentalsockeln sker genom en hänvisning till vad "folkrättens allmänna regler" säger om kuststatens rätt att utforska sockeln och utvinna dess naturtillgångar. Med folkrättens allmänna regler torde i första hand avses konventionen den 29 april 1958 om kontinentalsockeln vilken Sverige ratificerat. Med hänsyn till att Sverige därutöver träffat avtal med flertalet av sina grannländer i fråga om den geografiska fördelningen av rätten till kontinentalsockeln, bör förevarande bestämmelse för fullständighetens skull kompletteras i detta avseende. Lagrådet föreslår att anvisningspunkten får följande lydelse:

"Till riket hänförs förutom Sveriges land- och sjöterritorium också varje annat område utanför Sveriges territorialvatten inom vilket Sverige i överensstämmelse med folkrättens allmänna regler och avtal med främmande länder äger rätt att utforska kontinentalsockeln och utvinna dess naturtillgångar."

70 § 1 mom.

Med anledning av den nya regeln i 56 § KL (SFS 1986: 473) om beskattningsort finns det anledning att – utöver de lagändringar som föreslås i lagrådsremissen – jämka lagtexten också i 70 § 1 mom.

Enligt momentet gäller att personal anställd vid främmande makters beskickningar och lönade konsulat här i riket, som inte är svenska medborgare och som inte heller var bosatta här när de anställdes, i beskattningshänseende skall anses som icke bosatta här i riket. För en person som inte är bosatt här i riket gäller normalt att han är skattskyldig endast för vissa inkomster från Sverige (53 § 1 mom.) och att han skall beskattas i Stockholm för gemensamt kommunalt ändamål. I sistnämnda avseende, beträffande beskattningsorten, görs emellertid den särregleringen i förevarande moment att beskattningen skall ske i den kommun där han bor. Lagrådet föreslår att 70 § 1 mom. första stycket sista punkten ges följande lydelse:

”För inkomster, vilka beskattas enligt denna lag, skall skatt av sådan person utgöras i den kommun här i riket, där han under beskattningsåret först haft sitt egentliga bo och hemvist eller, utan att sådant fall förelegat, stadigvarande vistats.”

Övergångsbestämmelserna

Lagrrådet vill i detta sammanhang påpeka en konsekvens av den utformning övergångsbestämmelserna har fått som inte omnämnts i motiveringen till förslaget.

Vid inkomstberäkningen i en kommun medges enligt nuvarande regler inte avdrag för underskott i förvärvskälla som skall beskattas i en annan kommun, 46 § 1 mom. första stycket. I lagrådsremissen föreslås att detta det s. k. kommunala avdragsförbudet slopas som en konsekvens av riksdagens beslut i våras att avskaffa utbobesattningen fr. o. m. 1988 års taxering, SFS 1986: 473. Enligt punkt 3 av övergångsbestämmelserna till denna författning skall dock äldre bestämmelser angående utbobesattningen – och den samtidigt slopade garantibesattningen – tillämpas i fråga om förvärvskälla för vilken beskattningsåret har påbörjats före den 1 maj 1986. Detsamma skall enligt punkt 2 av förevarande övergångsbestämmelser gälla de direkta följdändringar som föreslås beträffande den slopade garanti- och utbobesattningen. Lagrådet vill understryka, att med den föreslagna utformningen av övergångsbestämmelserna, där 46 § 1 mom. första stycket inte tagits med i punkt 2, motsvarande inte skall gälla för avskaffandet av det kommunala avdragsförbudet. Detta innebär att ett underskott i en förvärvskälla, för vilken beskattningsåret har påbörjats före den 1 maj 1986 och där på grund av övergångsbestämmelserna taxering skall ske i annan kommun än hemortskommunen, är avdragsgillt vid 1988 års taxering i hemortskommunen.

Förslaget till lag om ändring i lagen om statlig inkomstskatt

Övergångsbestämmelserna

Fysisk person som inte är bosatt här i riket är enligt gällande regler skattskyldig till både kommunal och statlig inkomstskatt för bl. a. inkomst av rörelse, som bedrivits här (53 § 1 mom. KL och 6 § 1 mom. första stycket a lagen om statlig inkomstskatt). Motsvarande gäller för utländskt bolag vid den statliga inkomstbesattningen (6 § 1 mom. första stycket c

lagen om statlig inkomstskatt). I lagrådsremissen föreslås att begreppet rörelse som bedrivits här preciseras till att avse rörelse som bedrivits från fast driftställe här. Eftersom skattskyldigheten till statlig inkomstskatt för fysiska personer i detta avseende framgår av en hänvisning i 6 § 1 mom. första stycket a lagen om statlig inkomstskatt till 53 § 1 mom. KL, har förslaget såvitt gäller sådan person endast föranlett ändring i sistnämnda lagrum. För de utländska bolagen har motsvarande ändring skett i 6 § 1 mom. första stycket c lagen om statlig inkomstskatt.

De nya reglerna föreslås träda i kraft den 1 januari 1987 för att tillämpas första gången vid 1988 års taxering. Eftersom de i vissa fall kan innebära ett utvidgat beskattningsanspråk, föreslås i punkt 5 av övergångsbestämmelserna till lagen om ändring i kommunalskattelagen och i förevarande övergångsbestämmelser, att de nya reglerna inte skall tillämpas för beskattningsår som har påbörjats före ikraftträdandet. Med den utformning förslaget till förevarande övergångsbestämmelser har fått kommer de nya reglerna, på grund av hänvisningen i den oförändrade bestämmelsen i 6 § 1 mom. första stycket a lagen om statlig inkomstskatt till 53 § 1 mom. KL att gälla redan vid 1988 års taxering till statlig inkomstskatt, även om den skattskyldige då skall taxeras för ett beskattningsår som påbörjats före ikraftträdandet. Då detta inte har varit avsikten, föreslår lagrådet att de nu aktuella övergångsbestämmelserna får följande lydelse:

”Denna lag träder i kraft den 1 januari 1987 och tillämpas första gången vid 1988 års taxering. Vid taxering för beskattningsår som har påbörjats före ikraftträdandet tillämpas dock äldre bestämmelser i 6 § 1 mom. och därmed, på grund av hänvisningen i 6 § 1 mom. första stycket a till 53 § 1 mom. kommunalskattelagen (1928: 370), det senare lagrummet i dess lydelse före den 1 januari 1987.

Vid 1988 års taxering tillämpas äldre bestämmelser i 2 § 1 mom. i fråga om förvärvskälla för vilken beskattningsåret har påbörjats före den 1 maj 1986.”

Förslaget till lag om ändring i lagen om statlig förmögenhetsskatt

Övergångsbestämmelserna

I övergångsbestämmelserna talas om beskattningsår utan att det klart framgår, att det inte är fråga om beskattningsår för vilket taxering verkställs enligt förevarande lag (jfr 1 § tredje stycket). För att undvika varje tveksamhet i detta avseende föreslår lagrådet att bestämmelsen får denna lydelse:

”Denna lag träder i kraft den 1 januari 1987 och tillämpas första gången vid 1988 års taxering. Vid denna taxering skall dock iakttas att den som på grund av punkt 5 i övergångsbestämmelserna till lagen (1986: 000) om ändring i kommunalskattelagen (1928: 370) och första stycket andra meningen i övergångsbestämmelserna till lagen (1986: 000) om ändring i lagen (1947: 576) om statlig inkomstskatt inte skall taxeras för inkomst av rörelse, som bedrivits här i riket från fast driftställe, inte heller skall taxeras till statlig förmögenhetsskatt för förmögenhet nedlagd i rörelsen.”

Förslaget till lag om ändring i kupongskattelagen**Övergångsbestämmelserna**

Övergångsbestämmelserna bör i tydlighetens intresse ges en något utförligare formulering. Lagrådet föreslår följande lydelse:

”Denna lag träder i kraft den 1 januari 1987. De äldre bestämmelserna tillämpas dock på utdelning som blivit tillgänglig för lyftning dessförinnan. I fråga om utdelning som utgör inkomst av rörelse och blivit tillgänglig för lyftning efter ikraftträdandet tillämpas också de äldre bestämmelserna, om 53 § 1 mom. kommunalskattelagen (1928: 370) eller 6 § 1 mom. lagen (1947: 576) om statlig inkomstskatt i momentens lydelse intill den 1 januari 1987 skall tillämpas på inkomsten.”

Övriga lagförslag

Lagrådet lämnar förslagen utan erinran.

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 25 september 1986

Närvarande: statsministern Carlsson, ordförande, och statsråden Lundkvist, Feldt, Sigurdson, Gustafsson, Leijon, Peterson, Bodström, Göransson, R. Carlsson, Holmberg, Hellström, Wickbom, Johansson, Hulterström, Lindqvist

Föredragande: statsrådet Feldt

Proposition om följdändringar till slopandet av den kommunala garanti- och utbobeskattningen m. m.

1 Anmälan av lagrådsyttrande

Föredraganden anmäler lagrådets yttrande (beslut om lagrådsremiss fattat vid regeringssammanträde den 21 augusti 1986) över förslag till

1. lag om ändring i kommunalskattelagen (1928: 370),
2. lag om ändring i lagen (1947: 576) om statlig inkomstskatt,
3. lag om ändring i lagen (1960: 63) om förlustavdrag,
4. lag om ändring i lagen (1986: 468) om avräkning av utländsk skatt,
5. lag om ändring i lagen (1947: 577) om statlig förmögenhetsskatt,
6. lag om ändring i kupongskattelagen (1970: 624),
7. lag om ändring i lagen (1970: 244) om allmänna vatten- och avloppsanläggningar,
8. lag om ändring i lagen (1981: 1354) om allmänna värmesystem.

Föredraganden redogör för lagrådets yttrande och anför.

Lagrådet har i några avseenden föreslagit kompletterande bestämmelser. Så har skett i kommunalskattelagen beträffande utvidgningen av begreppet riket till att avse även vår del av kontinentalsockeln och beträffande beskattningssorten för vissa anställda vid de utländska beskickningarna i Sverige. Lagrådet har också föreslagit förtydliganden av vissa övergångsbestämmelser. Jag kan ansluta mig till vad lagrådet har anfört och föreslagit i dessa delar.

Lagrådet har vidare påpekat en konsekvens av utformningen av övergångsbestämmelserna i fråga om upphörandet av det s. k. kommunala avdragsförbudet vilken inte kommenterats i motiveringen till de remitterade förslaget. Anledningen till att det kommunala avdragsförbudet för underskott upphör helt vid 1988 års taxering även i fråga om förvärvskällor där taxering i övrigt sker enligt äldre regler om beskattningssort är att det från administrativ synpunkt är önskvärt att de nya reglerna kan tillämpas så långt det är möjligt vid denna taxering.

I övrigt har vissa redaktionella ändringar gjorts i lagförslagen.

2 Hemställan

Prop. 1986/87: 30

Med hänvisning till vad jag nu har anfört hemställer jag att regeringen föreslår riksdagen att anta de av lagrådet granskade förslagen med vidtagna ändringar.

3 Beslut

Regeringen ansluter sig till föredragandens överväganden och beslutar att genom proposition föreslå riksdagen att anta de förslag som föredraganden har lagt fram.

