

Nr 181

**Kungl. Maj:ts proposition angående ändrade regler för beskattning av periodiska understöd, m. m.; given den 26 oktober 1973.**

Kungl. Maj:t vill härmed, under återopande av bilagda utdrag av statsrådsprotokollet över finansärenden, föreslå riksdagen att bifalla det förslag om vars avlåtande till riksdagen föredragande departementschefen hemställt.

## CARL GUSTAF

G. E. STRÄNG

### Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås ändrade regler för beskattningen av periodiska understöd. För att begränsa möjligheterna till missbruk föreslås att avdragsrätten för s. k. frivilliga understöd begränsas till ett belopp av 5 000 kronor per år och mottagare. Mottagaren skall liksom nu inkomstbeskattas i den mån givaren är berättigad till avdrag. Däremot föreslås inga ändringar för de legala understöden, dvs. sådana understöd som utgår till make eller förutvarande make i samband med äktenskaps upplösning. Det särskilda avdraget på 1 500 kronor för underhåll av icke hemmavarande barn under 18 år föreslås höjt till 2 500 kronor. De föreslagna ändringarna får ses som en provisorisk lösning i avvaktan på att 1972 års skatteutredning prövar avdragsrätten ytterligare.

De nya reglerna föreslås träda i kraft den 1 januari 1974 och tillämpas första gången vid 1975 års taxering.

## 1 Förslag till

### Lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370)

Härigenom förordnas i fråga om kommunalskattelagen (1928:370), dels att 19, 20 och 31 §§, 46 § 2 mom. och 53 § 4 mom. samt anvisningarna till 19 § skall ha nedan angivna lydelse,

dels att till anvisningarna till 46 § skall fogas en ny punkt, 5, av nedan angivna lydelse.

#### *Nuvarande lydelse*

#### *Föreslagen lydelse*

#### 19 §<sup>1</sup>

Till skattepliktig inkomst enligt denna lag räknas i c k e:

vad som vid bodelning eller eljest på grund av giftorätt tillfallit make eller vad som förvärvats genom arv, testamente, fördel av oskift bo eller gåva;

vinst å icke yrkesmässig avyttring av lös egendom i andra fall än som avses i 35 § 3 eller 4 mom.;

vinst i svenskt lotteri eller vinst vid vinstdragning på här i riket utfärdade premieobligationer och ej heller sådan vinst i utländskt lotteri eller vid vinstdragning på utländska premieobligationer, som uppgår till högst 100 kronor;

ersättning, som på grund av försäkring jämlikt lagen (1962:381) om allmän försäkring eller lagen (1954:243) om yrkesskadeförsäkring tillfallit den försäkrade, om icke ersättningen grundas på förvärvsinkomst av 4 500 kronor eller högre belopp för år eller utgör föräldrapenning, så ock sådan ersättning enligt annan lag eller särskild författning, som utgått annorledes än på grund av sjukförsäkring, som nyss sagts, till någon vid sjukdom eller olycksfall i arbete eller under militärtjänstgöring om icke ersättningen grundas på förvärvsinkomst av 4 500 kronor eller högre belopp för år, ävensom ersättning, vilken vid sjukdom eller olycksfall tillfallit någon på grund av annan försäkring, som icke tagits i samband med tjänst, dock att till skattepliktig inkomst räknas ersättning i form av pension eller annan livränta, så ock ersättning som utgår på grund av trafikförsäkring eller annan ansvarighetsförsäkring och avser förlorad inkomst av skattepliktig natur;

belopp, som till följd av försäkringsfall eller återköp av försäkringen utgått på grund av kapitalförsäkring;

ersättning på grund av skadeförsäkring, dock ej i den mån köpeskilling, som skulle hava influtit därest försäkrad egendom i stället försålts, varit att hänföra till intäkt av jordbruksfastighet, av annan fastighet eller av rörelse eller i den mån ersättningen eljest motsvarar sådan skattepliktig intäkt eller motsvarar sådan avdragsgill omkostnad, vilken är att hänföra till någon av nämnda förvärvskällor;

<sup>1</sup>Senaste lydelse 1973:434. Förslag till ändrad lydelse framläggs även i prop. 1973:182.

*Nuvarande lydelse*

vinstandel, återbäring eller premieåterbetalning, som utgått på grund av annan personförsäkring än pensionsförsäkring eller sådan sjuk- eller olycksfallsförsäkring som tagits i samband med tjänst, samt vinstandel, som utgått på grund av skadeförsäkring, och premieåterbetalning på grund av skadeförsäkring, för vilken rätt till avdrag för premie icke förelegat;

ersättning jämlikt lagen (1956:293) om ersättning åt smittbärare om icke ersättningen grundas på förvärvsinkomst av 4 500 kronor eller högre belopp för år:

periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk intäkt, därför givaren jämlikt bestämmelserna i 20 § icke är berättigad till avdrag;

*Föreslagen lydelse*

periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk intäkt, i den mån givaren enligt 20 § eller punkt 5 av anvisningarna till 46 § icke är berättigad till avdrag för utgivet belopp;

stipendier till studerande vid undervisningsanstalter eller eljest avsedda för mottagarens utbildning;

allmänt barnbidrag;

lön eller annan gottgörelse, som enligt förordningen om sjömansskatt utgör inkomst ombord;

kontantunderstöd, som utgives av arbetslöshetsnämnd med bidrag av statsmedel;

invaliditetstillägg eller invaliditetsersättning enligt 9 kap. lagen om allmän försäkring, så ock hemsjukvårdsbidrag, som utgår av kommunala eller landstingskommunala medel till den vårdbehövande;

kommunalt bostadstillägg enligt lagen (1962:392) om hustrutillägg och kommunalt bostadstillägg till folkpension;

kommunalt bostadstillägg till handikappade;

bostadstillägg som avses i kungörelserna den 28 maj 1968 (nr 425) om statliga bostadstillägg till barnfamiljer och (nr 426) om statsbidrag till kommunala bostadstillägg till barnfamiljer;

sådan gottgörelse för utgift eller kostnad som arbetsgivare uppburit från pensions- eller personalstiftelse ur medel, för vilka avdrag icke medgivits vid taxering, vid första tillfälle dylika medel finnas i stiftelsen;

komensation av staten för bensinskatt på bensin som törbrukats vid yrkesmässig användning av motorsåg.

(Se vidare anvisningarna.)

20 §<sup>2</sup>

Vid beräkningen av inkomsten från särskild förvärvskälla skola från samtliga ur förvärvskällan under beskattningsåret härflutna intäkter i penningar eller penningars värde (b r u t t o i n t ä k t) avräknas alla omkostnader under beskattningsåret för intäkternas förvärvande och bibehållande. Att koncernbidrag, som icke utgör sådan omkostnad, ändå skall avräknas i vissa fall och inräknas i bruttointäkt hos mottagaren framgår av 43 § 3 mom.

<sup>2</sup>Senaste lydelse 1972:436.

*Nuvarande lydelse*

Avdrag må i c k e ske för:

den skattskyldiges levnadskostnader och därtill hänförliga utgifter, däruti inbegripet vad skattskyldig utgivit såsom gåva eller såsom periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk utbetalning till person i sitt hushåll *eller, där understödet icke utgör skadestånd eller är av den art, varom i 22, 25 eller 29 § förmåles, till annans undervisning eller uppfostran:*

värdet av arbete, som i den skattskyldiges förvärvsverksamhet utförts av den skattskyldige själv, andre maken, hemmavarande barn under 16 år eller hemmavarande barn, som fyllt 16 men ej 18 år och som ej anses tillhöra arbetspersonalen;

ränta å den skattskyldiges eget, i hans förvärvsverksamhet nedlagda kapital;

svenska allmänna skatter;

kapitalavbetalning å skuld;

avgift enligt *förordningen den 15 december 1967 (nr 882) om studiemedelsavgifter;*

avgift enligt lagen (1972:435) om överlastavgift;

förlust, som är att hänföra till kapitalförlust.

*Föreslagen lydelse*

Avdrag må i c k e ske för:

den skattskyldiges levnadskostnader och därtill hänförliga utgifter, däruti inbegripet vad skattskyldig utgivit såsom gåva eller såsom periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk utbetalning till person i sitt hushåll;

svenska allmänna skatter;

kapitalavbetalning å skuld;

avgift enligt *5 kap. studiestöds-lagen (1973:349);*

(Se vidare anvisningarna.)

31 §<sup>3</sup>

Till tjänst hänföres dels allmän eller enskild tjänst eller stadigvarande uppdrag ävensom varje annan fast eller tillfällig arbetsanställning och dels tillfälligt bedriven vetenskaplig, litterär, konstnärlig eller därmed jämförlig verksamhet, tillfälligt uppdrag, såsom uppdrag att förrätta bouppteckning, arvskifte, auktion, besiktning, värdering, skogsräkning, ävensom annan därmed jämförlig inkomstgivande verksamhet av tillfällig natur.

Med tjänst likställes rätt till:

pension, livränta, som utgår på grund av sjuk-, olycksfalls- eller skadeförsäkring eller annorledes än på grund av försäkring, ersättning, som i annan form än livränta utgår på grund av sjuk- eller olycksfallsförsäkring, tagen i samband med tjänst, samt undantagsförmåner;

periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk intäkt, *därest givaren enligt 22, 25, 29 eller 46 § är berättigad till avdrag därför.*

periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk intäkt, *i den mån beloppet icke är undantaget från skatteplikt enligt 19 §.*

(Se vidare anvisningarna.)

<sup>3</sup>Senaste lydelse 1955:122.

## Nuvarande lydelse

## Föreslagen lydelse

## 46 §

2 m o m.<sup>4</sup> I hemortskommunen äger skattskyldig, som varit här i riket bosatt under hela beskattningsåret, därjämte njuta avdrag:

1) för periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk utbetalning, som icke får avdragas från inkomsten av särskild förvärvskälla, dock att avdrag icke må ske för vad som utgått till person, tillhörande givarens hushåll, och ej heller, där understödet icke utgjort skadestånd, för vad som utgått till annans undervisning eller uppfostran;

2) för dels sådan tilläggsavgift, som påförts den skattskyldige under året näst före det taxeringsår varom fråga är, dels också avgift för pensionsförsäkring, som ej avses i 33 §, därest avgiften under beskattningsåret erlagts för försäkring, vilken äges av den skattskyldige själv eller, i förekommande fall, hans omyndiga barn;

3) för dels sådan sjukförsäkringsavgift enligt 19 kap. 2 § lagen om allmän försäkring, som påförts den skattskyldige under året näst före det taxeringsår varom fråga är, dels också premier och andra avgifter, som skattskyldig erlagt för försäkringar av följande slag, vilka ägas av honom själv eller, i förekommande fall, hans make eller hans omyndiga barn, nämligen kapitalförsäkring, arbetslöshetsförsäkring samt sådan sjuk- eller olycksfallsförsäkring, därunder inbegripen avgift till sjukkassa för begravningshjälp, som ej avses i 33 § och som ej utgör sjukförsäkring enligt 2--4 kap. lagen om allmän försäkring;

4) för belopp som den skattskyldige enligt vid självdeklarationen fogat intyg eller annat skriftligt bevis utgivit under beskattningsåret för underhåll av sådant hans barn under 18 år som icke varit hemmavarande, dock högst med 1 500 kronor för varje barn;

5) för sådan avgift enligt 4 § förordningen om allmän arbetsgivaravgift, som påförts den skattskyldige under året näst före det taxeringsår varom fråga är.

Har skattskyldig under beskattningsåret varit skyldig erlægga sjömansskatt, skall avdrag för periodiskt understöd, avgift för pensionsförsäkring, som ej avses i 33 §, och underhållsbidrag, som i första stycket 4) här ovan

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

4) för belopp som den skattskyldige enligt vid självdeklarationen fogat intyg eller annat skriftligt bevis utgivit under beskattningsåret för underhåll av sådant hans barn under 18 år som icke varit hemmavarande, dock högst med 2 500 kronor för varje barn;

<sup>4</sup>Senaste lydelse 1973:374. Förslag till ändrad lydelse framläggs även i prop. 1973:144.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

sägs, åtnjutas allenast i den mån hänsyn vid beräkningen av sjömansskatt icke tagits till understödet, avgiften eller underhållsbidraget.

Därest skattskyldig endast under en del av beskattningsåret varit här i riket bosatt, skall avdrag, som nu sagts, åtnjutas allenast i den mån det belöper å nämnda tid.

Avdrag för premier och andra avgifter, som avses i första stycket 3) här ovan och som ej utgöra sjukförsäkringsavgift enligt 19 kap. 2 § lagen om allmän försäkring, må ej för skattskyldig åtnjutas till högre belopp än 250 kronor; dock att, om skattskyldig under beskattningsåret varit gift och levt tillsammans med andra maken, ifrågavarande avdrag för dem båda gemensamt må åtnjutas med högst 500 kronor. Avdrag, som nu sagts, med högst 500 kronor må vidare åtnjutas om skattskyldig under beskattningsåret varit ogift (varmed jämställes änka, änking eller fränskild) och haft hemmavarande barn under 18 år.

Avdrag för avgift för pensionsförsäkring som äges av den skattskyldige får ej åtnjutas till högre belopp än skillnaden mellan sammanlagda beloppet av inkomster från förvärvskällor, som äro skattepliktiga i hemortskommunen, och övriga avdrag enligt denna paragraf. Kan avdrag för avgift för pensionsförsäkring icke utnyttjas i hemortskommunen, må avdrag åtnjutas i annan kommun med belopp intill den där redovisade inkomsten, i förekommande fall efter andra avdrag enligt denna paragraf som åtnjutes vid taxeringen i kommunen. Vad som sålunda ej kunnat avdragas får den skattskyldige tillgodoföra sig genom avdrag senast vid taxering för sjätte beskattningsåret efter det år då avgiften erlades. Ej heller i sistnämnda fall får avdraget överstiga vad som återstår sedan övriga avdrag enligt denna paragraf åtnjutits.

## 53 §

4 m o m.<sup>5</sup> Har förmånstagare till pensionsförsäkring på grund av förmånstagareförordnandet uppburit försäkringsbelopp före försäkringstagarens död och äro omständigheterna sådana att försäkringstagaren icke vid utbetalning av motsvarande belopp till förmånstagaren skulle hava varit berättigad till avdrag för beloppet såsom för omkostnad eller periodiskt understöd, skall försäkringstagaren vara skattskyldig för beloppet. Vad nu sagts om försäkringstagaren skall äga motsvarande tillämpning i fråga om den som efter förvärv av försäkringen vid

4 m o m. Har förmånstagare till pensionsförsäkring på grund av förmånstagareförordnandet uppburit försäkringsbelopp före försäkringstagarens död, skall försäkringstagaren vara skattskyldig för beloppet i den mån han icke vid utbetalning av motsvarande belopp till förmånstagaren skulle hava varit berättigad till avdrag för beloppet såsom för omkostnad eller periodiskt understöd. Vad nu sagts om försäkringstagaren skall äga motsvarande tillämpning i fråga om den som efter förvärv av försäkringen vid inkomstbeskattningen skall anses som dess ägare

<sup>5</sup> Senaste lydelse 1973:374.

*Nuvarande lydelse*

inkomstbeskattningen skall anses som dess ägare enligt vad nedan sägs.

*Föreslagen lydelse*

enligt vad nedan sägs.

Har äganderätt till pensionsförsäkring övergått på fysisk person skall oavsett överlåtelsen försäkringstagaren under sin livstid vid inkomstbeskattningen anses som försäkringens ägare och även vara skattskyldig för utfallande belopp. Vad nu sagts skall dock ej gälla om äganderätten övergått på annan till följd av anställningsförhållande eller på grund av utmätning, ackord eller konkurs och ej heller om äganderätten övergått på grund av bodelning i anledning av hemskillnad eller äktenskapsskillnad och försäkringstagaren vid utbetalning till förvärvaren, motsvarande vad denne uppburit på grund av försäkringen, skulle hava varit berättigad till avdrag härför såsom för periodiskt understöd. Vad i detta stycke föreskrives angående försäkringstagaren skall även avse den som efter förvärv av försäkring skall anses som dess ägare vid inkomstbeskattningen.

Om särskilda skäl föreligga kan riksskatteverket på ansökan medgiva att den som förvärvat pensionsförsäkring skall anses som försäkringens ägare vid inkomstbeskattningen även i fall då överlåtaren enligt vad i föregående stycke sägs skall anses som ägare av försäkringen. Mot beslut, som riksskatteverket meddelat i sådant ärende, får talan icke föras.

*Överlåter skattskyldig, som enligt bindande förpliktelse äger rätt att upphöra periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk intäkt, sin rätt, skall han alltjämt vara skattskyldig för utfallande belopp, i den mån han icke vid utbetalning till mottagaren skulle vara berättigad till avdrag för beloppet såsom för omkostnad eller periodiskt understöd.*

(Se vidare anvisningarna.)

**Anvisningar**

till 19 §<sup>6</sup>

Socialhjälp, begravningshjälp samt underhåll, som lämnats fånge eller patient å hospital, m. m. dyl. är icke att hänföra till skattepliktig inkomst. Detsamma gäller i fråga om till föreningar inlutna medlemsavgifter.

Utbytes sådan livränta eller del därav, som enligt bestämmelserna i 32 § i sin helhet skall räknas såsom skattepliktig intäkt, mot belopp för en gång, skall beträffande detta belopp i beskattningshänseende gälla vad om sådan livränta är stadgat. Sker utbyte, helt eller delvis, av annan livränta än nyss sagts mot engångsbelopp, skall beloppet anses utgöra icke skattepliktig intäkt.

<sup>6</sup>Senaste lydelse 1973:434.

*Nuvarande lydelse*

Lön, som utgår från arbetsgivare i sådana fall, då denne på grund av 3 kap. 16 § andra eller tredje stycket lagen (1962:381) om allmän försäkring äger uppbära arbetstagaren tillkommande ersättning från allmän försäkringskassa, är skattepliktig intäkt. För arbetsgivaren är den av honom i nämnda fall uppburna ersättningen från försäkringskassan ävensom annan därifrån uppburen ersättning i anledning av kostnad för den anställdes räkning att betrakta som skattepliktig inkomst, dock att ersättningen icke är skattepliktig för arbetsgivaren, därest den till den anställda utbetalda lönen eller den för honom havda kostnaden utgör för arbetsgivaren icke avdragsgill utgift i förvärvskälla. Ersättning, som annorledes än i form av pension eller annan livränta utbetalas av arbetsgivare vid yrkesskada i de fall, då arbetsgivaren står s. k. självrisk enligt lagen (1954:243) om yrkesskadeförsäkring, räknas till skattepliktig inkomst enligt de grunder som skulle hava gällt vid försäkring enligt sistnämnda lag.

*Föreslagen lydelse*

Skatteplikt föreligger icke för bidrag från stat eller kommun, vilka enligt av Kungl. Maj:t eller av statlig myndighet meddelade bestämmelser utgå, i samband med utbildning eller omskolning, till arbetslösa och partiellt arbetsföra samt med dem i fråga om sådana bidrag likställda i den mån bidragen avse traktamente och särskilt bidrag. Skatteplikt föreligger ej heller för bidrag som utgår enligt förordningen om bidrag till vanföra ägare av motorfordon.

Näringshjälp eller bidrag enligt 57, 58 eller 62 § arbetsmarknadskungörelsen (1966:368) är icke att hänföra till skattepliktig inkomst, i den mån näringshjälpen eller bidraget lämnats till bestridande av kostnader, för vilka rätt till avdrag icke föreligger vare sig direkt såsom omkostnad eller i form av årliga värdeminskingsavdrag. Omställningsbidrag enligt nämnda kungörelse och kontant arbetsmarknadsstöd utgör dock skattepliktig intäkt.

Skatteplikt föreligger ej heller för bidrag, som stiftelsen Dag Hammar-skjöld's Minnesfond till fullföljande av sitt ändamål utger för mottagarens utbildning.

Enligt 46 § 2 mom. första stycket 4) föreligger viss rätt till avdrag för bidrag till barns underhåll. *Med hänsyn till begränsningarna i avdragsrätten är sådant bidrag det oaktat att likställa med periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk intäkt, därför givaren jämlikt bestämmelserna i 20 § icke är berättigad till avdrag. I följd härav skall underhållsbidraget icke hänföras till skattepliktig intäkt av tjänst som avses i 31 och 32 §§.*

Enligt 46 § 2 mom. första stycket 4) föreligger viss rätt till avdrag för bidrag till barns underhåll. *Sådant underhållsbidrag skall icke hänföras till skattepliktig inkomst.*

## Nuvarande lydelse

## Föreslagen lydelse

till 46 §

5. Som förutsättning för allmänt avdrag för periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk utbetalning enligt denna punkt gäller att understödet icke utgått till mottagare i givarens hushåll eller, om icke understödet utgjort skadestånd, till mottagare under 18 år eller till mottagare vars utbildning icke är avslutad.

Avdrag medgives med utgivet belopp för periodiska utbetalningar

till make eller förutvarande make sedan underhållsskyldigheten dem emellan reglerats;

till tidigare anställd;

som utgör skadestånd;

som utgör livränta eller därmed jämförligt vederlag vid förvärv av egendom genom köp, byte eller därmed jämförligt fång;

på grund av föreskrift i testamente;

från juridisk person.

För annat periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk utbetalning medgives avdrag med högst 5 000 kronor för varje mottagare. Har givaren under beskattningsåret varit gift och levt tillsammans med sin make, får sådant avdrag åtnjutas för dem båda gemensamt med 5 000 kronor.

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1974 och tillämpas första gången vid 1975 års taxering. Äldre bestämmelser gäller fortfarande i fråga om periodiska utbetalningar som utgår på grund av bindande förpliktelse som uppkommit före den 9 november 1973. Vid tillämpningen av 53 § 4 mom. första—tredje styckena skall äldre bestämmelser gälla beträffande utbetalningar till förmånstagare som insatts enligt oåterkalleligt förmånstagareförordnande före den 9 november 1973.

## 2 Förslag till

## Förordning om ändring i förordningen (1947:576) om statlig inkomstskatt

Härigenom förordnas, att 6 § 4 mom. förordningen (1947:576) om statlig inkomstskatt skall ha nedan angivna lydelse.

*Nuvarande lydelse*

4 m o m.<sup>1</sup> Har förmånstagare till pensionsförsäkring på grund av förmånstagareförordnandet uppburit försäkringsbelopp före försäkringstagarens död och äro omständigheterna sådana att försäkringstagaren icke vid utbetalning av motsvarande belopp till förmånstagaren skulle hava varit berättigad till avdrag för beloppet såsom för omkostnad eller periodiskt understöd, skall försäkringstagaren vara skattskyldig för beloppet. Vad nu sagts om försäkringstagaren skall äga motsvarande tillämpning i fråga om den som efter förvärv av försäkringen vid inkomstbeskattningen skall anses som dess ägare enligt vad nedan sägs.

Har äganderätt till pensionsförsäkring övergått på fysisk person skall oavsett överlåtelsen försäkringstagaren under sin livstid vid inkomstbeskattningen anses som försäkringens ägare och även vara skattskyldig för utfallande belopp. Vad nu sagts skall dock ej gälla om äganderätten övergått på annan till följd av anställningsförhållande eller på grund av utmätning, ackord eller konkurs och ej heller om äganderätten övergått på grund av bodelning i anledning av hemskillnad eller äktenskapsskillnad och försäkringstagaren vid utbetalning till förvärvaren, motsvarande vad denne uppburit på grund av försäkringen, skulle hava varit berättigad till avdrag härför såsom för periodiskt understöd. Vad i detta stycke föreskrives angående försäkringstagaren skall även avse den som efter förvärv av försäkring skall anses som dess ägare vid inkomstbeskattningen.

Om särskilda skäl föreligga kan riksskatteverket på ansökan medgiva att den som förvärvat pensionsförsäkring skall anses som försäkringens ägare vid inkomstbeskattningen även i fall då överlåtaren enligt vad i

<sup>1</sup> Senaste lydelse 1973:375.

*Föreslagen lydelse*

## 6 §

4 m o m. Har förmånstagare till pensionsförsäkring på grund av förmånstagareförordnandet uppburit försäkringsbelopp före försäkringstagarens död, skall försäkringstagaren vara skattskyldig för beloppet i den mån han icke vid utbetalning av motsvarande belopp till förmånstagaren skulle hava varit berättigad till avdrag för beloppet såsom för omkostnad eller periodiskt understöd. Vad nu sagts om försäkringstagaren skall äga motsvarande tillämpning i fråga om den som efter förvärv av försäkringen vid inkomstbeskattningen skall anses som dess ägare enligt vad nedan sägs.

*Nuvarande lydelse*

föregående stycke sägs skall anses som ägare av försäkringen. Mot beslut, som riksskatteverket meddelat i sådant ärende, får talan icke föras.

*Föreslagen lydelse*

*Överlåter skattskyldig, som enligt bindande förpliktelse äger rätt att uppbära periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk intäkt, sin rätt, skall han alltjämt vara skattskyldig för utfallande belopp, i den mån han icke vid utbetalning till mottagaren skulle vara berättigad till avdrag för beloppet såsom för omkostnad eller periodiskt understöd.*

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 1974 och tillämpas första gången vid 1975 års taxering. Äldre bestämmelser gäller fortfarande i fråga om periodiska utbetalningar som utgår på grund av bindande förpliktelse som uppkommit före den 9 november 1973. Vid tillämpningen av 6 § 4 mom. första-tredje styckena skall äldre bestämmelser gälla beträffande utbetalningar till förmånstagare som insatts enligt oåterkalleligt förmånstagareförordnande före den 9 november 1973.

### 3 Förslag till

#### Förordning om ändring i förordningen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt

Härigenom förordnas, att 5 § och anvisningarna till 5 § förordningen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt skall ha nedan angivna lydelse.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*5 §<sup>1</sup>

Vid förmögenhetsberäkningen skola den skattskyldiges skulder upptagas till sitt kapitalvärde, sådant detta var vid beskattningsårets utgång.

Skuld, som löper med ränta och icke är att hänföra till rörelse, skall upptagas till sitt kapitalbelopp utan tillägg av under året upplupen men ej förfallen ränta.

Angående beräkningen av kapitalvärdet av skuld, som ej är förfallen och därpå ränta ej skall beräknas för tiden före förfallodagen, ävensom av kapitalvärdet av förpliktelse, vilken innefattar skyldighet att till annan utgiva undantagsförmåner, pension, annan livränta eller därmed jämförlig avgift, skall vad i 4 § stadgas angående beräkningen av kapitalvärdet av fordran eller av ränta, avkomst, förmån eller annan rättighet äga motsvarande tillämpning.

Borgensförbindelse, för vilken betalningsskyldighet ännu ej inträtt, sä

<sup>1</sup> Senaste lydelse 1968:545.

*Nuvarande lydelse*

ock annan villkorlig skuld får ej avdragas vid beräkningen, liksom ej heller vid beskattningsårets utgång oreglerade hushållsskulder och därmed jämförliga skulder.

Under avdragsgilla skulder inbegripas även oguldna skatter av nedannämnda slag, nämligen dels debiterad preliminär skatt, som påförts den skattskyldige för året näst före det taxeringsår, varom fråga är, eller för något föregående år, dels slutlig skatt, som påförts den skattskyldige på grund av taxering under förstnämnda år eller under något föregående år, dels ock tillkommande skatt, varå den skattskyldige erhållit debetsedel under förstnämnda år eller tidigare. Vidare inbegripas återbetalningspliktiga studiemedel enligt *studiemedelsförordningen den 4 juni 1964 (nr 401)*.

(Se vidare anvisningarna.)

*Föreslagen lydelse*

Under avdragsgilla skulder inbegripas även oguldna skatter av nedannämnda slag, nämligen dels debiterad preliminär skatt, som påförts den skattskyldige för året näst före det taxeringsår, varom fråga är, eller för något föregående år, dels slutlig skatt, som påförts den skattskyldige på grund av taxering under förstnämnda år eller under något föregående år, dels ock tillkommande skatt, varå den skattskyldige erhållit debetsedel under förstnämnda år eller tidigare. Vidare inbegripas återbetalningspliktiga studiemedel enligt *studiestödslagen (1973:349)*.

(Se vidare anvisningarna.)

**Anvisningar**till 5 §<sup>2</sup>

Avdrag för återbetalningspliktiga studiemedel får ske med summan, omräknad i kronor, av de basbelopp som återstår att betala med tillämpning av 29 § *studiemedelsförordningen den 4 juni 1964 (nr 401)*. Vid beräkning av avdraget tillämpas basbeloppet vid ingången av året före taxeringsåret. Avdraget får ej överstiga det belopp som återstår att erlagga med hänsyn till 30 § *första stycket förordningen*.

Utöver avdrag enligt första stycket får avdrag göras för påförda, ej erlagda avgifter enligt *förordningen den 15 december 1967 (nr 882) om studiemedelsavgifter* i den mån debiteringen ej förfallit enligt 18 § *samma förordning*.

Avdrag för återbetalningspliktiga studiemedel får ske med summan, omräknad i kronor, av de basbelopp som återstår att betala med tillämpning av 5 kap. 23 § *studiestödslagen (1973:349)*. Vid beräkning av avdraget tillämpas basbeloppet vid ingången av året före taxeringsåret. Avdraget får ej överstiga det belopp som återstår att erlagga med hänsyn till 5 kap. 24 § *första stycket lagen*.

Utöver avdrag enligt första stycket får avdrag göras för påförda, ej erlagda avgifter enligt 5 kap. *studiestödslagen* i den mån debiteringen ej förfallit enligt 5 kap. 30 § *samma lag*.

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 1974.

<sup>2</sup>Senaste lydelse 1968:545.

## 4 Förslag till

## Lag om ändring i taxeringsförordningen (1956:623)

Härigenom förordnas, att 105 § 1 mom. taxeringsförordningen (1956:623) skall ha nedan angivna lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

## 105 §

1 m o m.<sup>1</sup> Finner kammarrätt eller regeringsrätten vid prövning av besvär, att taxering verkstälts på orätt ort eller underlåtits på rätt ort eller ej skett till riktigt belopp, må rätten, efter vederbörandes hörande, vidtaga erforderlig rättelse. Skattskyldigs hela taxering må dock icke höjas utöver vad tidigare bestämts, om icke sådan höjning yrkats i besvären. Ändras taxering av kammarrätten eller regeringsrätten därför att inkomst eller utgift bör hänföras till annat beskattningsår än det som taxeringen avser, må härav föranledd ändring vidtagas i den skattskyldiges taxering för det förstnämnda beskattningsåret. Om någon av kammarrätten eller regeringsrätten befrias från taxering därför att annan person i stället bort taxeras, må rätten överflytta taxeringen på denne.

Kammarrätt eller regeringsrätten äger vid ändring i skattskyldigs taxering besluta om härav påkallad rättelse i taxering, som avser den skattskyldiges make eller med make vid taxeringen jämställd skattskyldig, såvitt angår tillämpning av 46 § 3 mom., 48 § 2 mom. eller 52 § 1 mom. kommunalskattelagen, 11 § 1 mom. förordningen om statlig inkomstskatt eller 12 § 1 mom. förordningen om statlig förmögenhets-skatt eller avser förutsättning för skattereduktion enligt 2 § 4 mom. uppborrdsförordningen.

Kammarrätt eller regeringsrätten äger vid ändring i skattskyldigs taxering besluta om härav påkallad rättelse i taxering, som avser den skattskyldiges make eller med make vid taxeringen jämställd skattskyldig, såvitt angår tillämpning av 46 § 3 mom., 48 § 2 mom. eller 52 § 1 mom. kommunalskattelagen, 11 § 1 mom. förordningen om statlig inkomstskatt eller 12 § 1 mom. förordningen om statlig förmögenhets-skatt eller avser förutsättning för skattereduktion enligt 2 § 4 mom. uppborrdsförordningen. *I mål angående avdrag eller beskattning för periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk utbetalning äger kammarrätt eller regeringsrätten vid ändring av givarens eller mottagarens taxering vidtaga därav föranledd ändring av den andres taxering.*

<sup>1</sup> Senaste lydelse 1972:83.

*Nuvarande lydelse**Förslagen lydelse*

Hava besvär anförts hos kammarrätten eller regeringsrätten rörande taxering, som äsatts avliden person eller hans dödsbo, och har dödsboet tidigare befriats från att erlägga skatt på grund av taxeringen, skall vid ändring av taxeringen i anledning av besvären jämväl beslutet om skattebefrielse i erforderlig mån ändras.

Vidtager kammarrätt eller regeringsrätten sådan ändring i fråga om taxering till kommunal inkomstskatt inom viss kommun att avdrag enligt 46 § 2 mom. kommunalskattelagen eller kommunalt grundavdrag icke vidare kan helt utnyttjas inom samma kommun, skall, ändå att yrkande därom icke framställts, sådan ändring vidtagas i taxering inom annan kommun som kan föranledas av bestämmelserna i 46 § 4 mom. eller 50 § 3 mom. andra stycket nämnda lag.

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1974.

**5 Förslag till****Förordning om ändring i förordningen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt**

Härigenom förordnas, att 39 § förordningen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt skall ha nedan angivna lydelse.

*Nuvarande lydelse**Förslagen lydelse*39 §<sup>1</sup>

Skattefrihet åtnjutes

a) för gåva av möbler, husgeråd och andra inre lösören, som äro avsedda för gåvotagarens eller hans familjs personliga bruk;

b) för periodiskt understöd *samt för sådan därmed jämförlig periodisk betalning, som enligt gällande författningar angående skatt å inkomst* skall inräknas i gåvotagarens skattepliktiga inkomst;

b) för periodiskt understöd *i den mån understödet* skall inräknas i gåvotagarens skattepliktiga inkomst;

c) för vad make vid bodelning, som förrättats av annan anledning än makes död, erhållit utöver honom enligt lag tillkommande andel i boet, i den mån värdet av vad maken bekommit icke överstiger värdet av hans giftorättsgods eller, om äldre giftermålsbalken är tillämplig, värdet av samfällid egendom, som av honom i boet vid äktenskapets ingående eller därefter införts;

<sup>1</sup> Senaste lydelse 1970:174.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

d) för annan än under a), b) och c) omförmäld gåva, i den mån värdet av gåvan eller, om gåvotagaren under samma kalenderår av samme givare erhåller flera sådana gåvor som här avses, det sammanlagda värdet av dessa gåvor icke överstiger 2 000 kronor.

---

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 1974. Äldre bestämmelser gäller fortfarande beträffande understöd som utgår enligt bindande förpliktelse som uppkommit före den 9 november 1973.

Utdrag av protokollet över finansärenden, hållet inför Hans Maj:ts Konungen i statsrådet på Stockholms slott den 26 oktober 1973.

*Närvarande:* statsministern PALME, ministern för utrikes ärendena WICKMAN, statsråden STRÄNG, ANDERSSON, JOHANSSON, HOLMQUIST, ASPLING, LUNDKVIST, GEIJER, ODIHOFF, MOBERG, BENGTSSON, NORLING, LÖFBERG, LIDBOM, CARLSSON, FELDT.

Chefen för finansdepartementet, statsrådet Sträng, anmäler efter gemensam beredning med statsrådets övriga ledamöter fråga om *ändrade regler för beskattning av periodiska understöd, m. m.* och anför.

### Inledning

Med stöd av Kungl. Maj:ts bemyndigande den 29 maj 1969 tillkallade jag fyra sakkunniga<sup>1</sup> att överse skattereglerna rörande periodiskt understöd. De sakkunniga, som antagit namnet Skatteutredningen om periodiskt understöd, har i december 1972 avgett betänkandet (SOU 1972:87) Periodiskt understöd vid beskattningen. I betänkandet föreslås ändrade regler för beskattningen av periodiska understöd m. m. För sådana understöd, som till fullgörande av underhållsskyldighet utgår till bl. a. make och f. d. make — s. k. legala understöd — behålls dock i allt väsentligt nuvarande regler. Detsamma gäller understöd till minderåriga barn. För andra periodiska understöd — s. k. frivilliga understöd — föreslås däremot att nuvarande avdragsrätt för givaren ersätts med rätt till reduktion av hans skatt med i regel 60 % av understödets belopp. För att reduktion skall komma i fråga krävs bl. a. att mottagaren varit en givaren närstående person, som haft behov av understödet. Är mottagaren bosatt utomlands föreslås att frivilliga understöd inte längre beaktas vid beskattningen. Vidare föreslås ändrade regler för beskattningen av livräntor m. m. som utgår i samband med förvärv av egendom. De nya reglerna föreslås träda i kraft den 1 januari 1974.

Ledamoten Nilsson har reserverat sig mot förslaget bl. a. i vad avser reduktion av skatt i stället för avdrag vid inkomstberäkningen och periodiskt understöd till mottagare utomlands.

Efter remiss har yttranden över betänkandet avgetts av hovrätten över Skåne och Blekinge, kammarrätterna i Stockholm och Göteborg, socialstyrelsen, kammarkollegiet, statskontoret, riksrevisionsverket (RRV), riksskatteverket (RSV), statens invandrarverk, länsstyrelserna i Stockholms, Södermanlands, Kronobergs, Kalmar, Gotlands, Blekinge, Malmöhus, Älvsborgs, Värmlands, Västmanlands, Kopparbergs och Norr-

<sup>1</sup> Regeringsrådet Erik Reuterswärd, ordförande, hovrättsassessorn Johan Lind, riksdagsledamoten Yngve Nilsson, dåvarande riksdagsledamoten, sedermera landstingsrådet Fridolf Wirmark (t. o. m. 9 januari 1972) samt riksdagsledamoten Otto Stadling (fr. o. m. 10 januari 1972).

bottens län, invandrarutredningen, familjelagssakkunniga, 1972 års skatteutredning, Föreningen Sveriges fögderichefer, Landsorganisationen i Sverige (LO), Lantbrukarnas riksförbund (LRF), Statstjänstemännens riksförbund (SR), Svenska kommunförbundet, Svenska landstingsförbundet, Sveriges advokatsamfund, Sveriges akademikers centralorganisation (SACO), Sveriges industriförbund, Sveriges skogsägareföreningars riksförbund, Taxeringsnämndsordförandenas riksförbund (TOR) och Tjänstemännens centralorganisation (TCO). Länsstyrelsen i Stockholms län har bifogat yttrande från lokala skattemyndigheten i Stockholms fögderi. Sveriges industriförbund har som sitt yttrande åberopat vad Näringslivets skattedelegation anfört i särskilt yttrande. Lantbrukarnas riksförbund och Sveriges skogsägareföreningars riksförbund hänvisar som sina yttranden till ett inom Lantbrukets skattedelegation upprättat utlåtande.

## Gällande ordning

### Inledning

För periodiskt understöd och därmed jämförlig periodisk utbetalning gäller i inkomstskattehänseende i stort sett att mottagarens skattskyldighet är beroende av givarens avdragsrätt. Principen är att periodiskt understöd räknas till skattepliktig inkomst endast om givaren är berättigad till avdrag för understödet. Rätt till avdrag för periodiskt understöd infördes i vår skattelagstiftning genom 1910 års förordning om inkomst- och förmögenhetsskatt. Bestämmelserna har efter år 1910 i sina huvuddrag bestått oförändrade.

Periodiska understöd och därmed jämförliga periodiska utbetalningar förekommer i olika former. En grupp avser utbetalningar för fullgörande, helt eller delvis, av den underhållsskyldighet som enligt giftermålsbalken (GB) och föräldrabalken (FB) föreligger mot bl. a. make och f. d. make, s. k. legala understöd. En annan grupp är de understöd som utgår utan att någon skyldighet föreligger för givaren att betala beloppen, s. k. frivilliga understöd. Även andra former finns. Som exempel kan nämnas periodiskt vederlag vid t. ex. köp av egendom. Den som förvärvar egendom lämnar i dessa fall likvid i form av periodiska utbetalningar. Utbetalningar av hithörande slag kan följa av avtal mellan parterna, men utbetalningarna kan också ha sin grund i föreskrifter i gåvobrev eller testamente.

I det stora hela gäller samma skatteregler för nu nämnda periodiska utbetalningar. Givaren är normalt berättigad till avdrag för de utgivna beloppen, som å andra sidan för mottagaren utgör skattepliktig inkomst av tjänst. I skattelagarna ges de grundläggande reglerna men dessa är genomgående allmänt hållna varför de närmare förutsättningarna för avdragsrätt m. m. fått utformas i rättspraxis.

### Skattebestämmelser ang. periodiskt understöd m. m.

Periodiska understöd och därmed jämförliga periodiska utbetalningar är med vissa begränsningar avdragsgilla för givaren vid dennes inkomstbe-

räkning. Enligt 20 § andra stycket *kommunalskattelagen* (1928:370), (KL), som avser beräkning av inkomst från särskild förvärvskälla, medges inte avdrag för periodiskt understöd m. m. som utgår till person i givarens hushåll eller till annans undervisning eller uppfostran. Avdrag medges dock för periodiskt skadestånd samt för understöd som utgår på grund av mottagarens tidigare anställning i givarens jordbruksfastighet, annan fastighet eller rörelse även om det utgått till undervisning eller uppfostran.

Enligt 46 § 2 mom. första stycket 1) KL får den, som varit bosatt här i riket hela beskattningsåret, allmänt avdrag för utgivet periodiskt understöd, som inte skall avdragas i någon särskild förvärvskälla. I lagrummet återfinns även nyss angivna generella begränsningar. Har bosättningen varit endast en del av beskattningsåret medges avdrag endast i den mån understödet belöper på denna tid.

Har understödet utgått på grund av tidigare anställning i givarens jordbruksfastighet, annan fastighet eller rörelse medges avdrag i stället såsom för omkostnad enligt 22, 25 eller 29 §. Inte heller här medges avdrag för vad som utgått till person i givarens hushåll.

För mottagaren utgör enligt 19 § beloppet inte skattepliktig inkomst med mindre utgivaren enligt 20 § är berättigad till avdrag. Enligt 31 § andra stycket och 32 § 1 mom. första stycket räknas utbetalningarna som inkomst av tjänst, om givaren enligt 22, 25, 29 eller 46 § är berättigad till avdrag därför. Även livränta och undantagsförmån beskattas enligt 31 och 32 §§ som inkomst av tjänst. Utbytes livränta som i sin helhet är inkomstskattepliktig mot engångsersättning, inkomstbeskattas enligt praxis (RÅ 1970:1275) även engångsersättningen (andra stycket av anvisningarna till 19 §).

Som jag nyss angett medges i princip inte avdrag för periodiskt understöd som utgått till annans undervisning eller uppfostran. I 46 § 2 mom. första stycket 4) har ett undantag gjorts för underhållsbidrag till ej hemnavarande minderårigt barn. Avdrag medges med högst 1 500 kr. per barn och år under förutsättning att barnet den 1 november året före taxeringsåret inte fyllt 18 år. Även detta avdrag får åtnjutas endast i den mån det belöper på tid då givaren varit bosatt här i riket. Mottagaren beskattas inte för beloppet.

Kostnad för underhåll av anhörig kan beaktas, förutom enligt reglerna om avdrag för periodiskt understöd, genom avdrag för väsentligen nedsatt skatteförmåga enligt 50 § 2 mom. andra stycket KL. Kostnader för underhåll av barn, för vilka den skattskyldige haft rätt till allmänt barnbidrag, får emellertid i allmänhet inte medföra sådant avdrag. Kostnader för oförsörjda barn kan emellertid påverka det extra avdraget genom reglerna om existensminimum i tredje stycket. Avdraget beräknas i existensminimifallen med hänsyn även till kostnader för barn, och maximibeloppet för avdraget 8 000 kr. — får då ökas med 2 000 kr. per barn, hemnavarande eller ej. Även anvisningarna till 50 § innehåller vissa regler om hur periodiskt understöd till make och barn får inverka på

den skattskyldiges existensminimum.

Vissa specialbestämmelser om understöd från stiftelser återfinns i punkt 2 av anvisningarna till 31 §. Enligt dessa bestämmelser anses alltid utbetalningar från familjestiftelse som periodiskt understöd. Vad någon uppbär från sådan stiftelse eller förening, som avses i 53 § 1 inom första stycket e) räknas däremot inte som periodiskt understöd, om utbetalningen sker för att fullfölja ändamål som där anges. Periodiskt understöd som utgår vid sidan av ifrågavarande allmännyttiga ändamål behandlas dock på samma sätt som andra periodiska understöd.

Beträffande bestämmelserna i KL kan slutligen nämnas att reglerna för periodiska understöd har betydelse för beskattningen av belopp som på grund av pensionsförsäkring utbetalas till förmånstagare före försäkringstagarens död. Enligt 53 § 4 mom. gäller bl. a. att försäkringstagaren – och inte förmånstagaren – beskattas för utfallande belopp om han inte skulle vara berättigad till avdrag härför såsom för omkostnad eller periodiskt understöd till förmånstagaren.

Vid taxering till statlig inkomstskatt gäller enligt 2 §, 4 § 1 mom. andra stycket och 6 § 4 mom. *förordningen* (1947:576) om *statlig inkomstskatt* (SI) samma regler som enligt KL.

Med hänsyn till att makar i princip numera skall beskattas individuellt måste vid den statliga inkomstbeskattningen en uppdelning göras mellan å ena sidan A-inkomst, som beskattas individuellt, och å andra sidan B-inkomst, som alltjämt skall sambeskattas. Till A-inkomst hänförs inkomst av tjänst med undantag för periodiskt understöd och annan därmed jämförlig periodisk intäkt och till B-inkomst annan inkomst (9 § 3 mom. SI). Periodiskt understöd tillhör således de inkomster som skall sambeskattas. Båda makarna är emellertid berättigade till allmänna avdrag och till grundavdrag med vardera 4 500 kr. som i första hand avräknas från A-inkomst och i andra hand från B-inkomst. Vid skatteberäkningen hänförs B-inkomsten till den av makarna som har den största A-inkomsten. Om makarnas B-inkomster inte sammanlagt överstiger 2 000 kr. äger sambeskattning inte rum. Periodiskt understöd till gift mottagare skall således i och för sig behandlas som B-inkomst och sambeskattas. Det bör dock nämnas att understöd till gift person, som saknar annan inkomst, medför att dennes make helt eller delvis förlorar den skattereduktion om 1 800 kr. som eljest skulle ha tillkommit honom, eftersom 1 800 kr.-reduktionen avtrappas med 40 % av makens taxerade inkomst. Reglerna om skattereduktion återfinns i 2 § 4 mom. *uppbördsförordningen* (1953:272).

Ett periodiskt understöd av skattepliktig natur skall redovisas bland mottagarens övriga inkomster och kan härigenom återverka på inkomstprövade avdrag och förmåner. Avdragsrätten för givaren inverkar på dennes möjligheter att erhålla bidrag i motsvarande fall. Är mottagaren folkpensionär räknas ett periodiskt understöd som sidoinkomst och det extra avdraget för folkpensionärer (RSV Dt 1973:7) kan då komma att avtrappas eller utebli. Däremot inverkar ett periodiskt understöd inte utan vidare på de kommunala bostadstilläggen (5 § första stycket lagen

(1962:392) om hustrutillägg och kommunalt bostadstillägg till folkpension). Bostadstillägg till barnfamiljer påverkas däremot av periodiskt understöd. Även t. ex. sjukförsäkringsavgiften påverkas av ett understöd eftersom den beskattningsbara inkomsten för den avgiftsskyldige i viss omfattning ligger till grund för avgiftens storlek.

Har den skattskyldige förmögenhet kan också förmögenhetsskatten påverkas av ett understöd via 80–85 %-spärren i *förordningen (1970:172) om begränsning av skatt i vissa fall*. Spärregeln innebär att förmögenhetsskatten och den statliga och kommunala inkomstskatten sammanlagt inte får överstiga 80 % av inkomsterna, när dessa är högst 200 000 kr., och 85 % av överstigande belopp. Kommunalaskatten får inte reduceras, och minst skatten på halva förmögenheten skall erläggas.

Vid förmögenhetsberäkningen skall enligt 3 § 1 mom. g) *förordningen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt (SF)* vissa periodiskt utgivna förmåner tas upp som tillgång. En del undantag från skatteplikten finns i 2 mom. b) och c). Bestämmelserna leder endast undantagsvis till att periodiskt understöd skall tas upp som tillgång vid förmögenhetsberäkningen. Givaren får då inte heller avdrag för förmögenhetsvärdet.

Enligt 7 § 10) *taxeringsförordningen (1956:623) TF* och 22 § *taxeringskungörelsen (1957:513)* skall taxeringsnämndens ordförande meddela andra taxeringsnämnder om förhållanden som kan vara av betydelse vid taxeringen inom dessa nämnder. Detta gäller bl. a. meddelanden om periodiskt understöd, som enligt uppgift i självdeklaration, utbetalats till person som skall taxeras av annan taxeringsnämnd.

Regler om periodiska utbetalningar finns även i *förordningen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt (AGF)*. Kapitalvärdet av testamenteriska förmåner som avser periodiska understöd eller livräntor arvsbeskattas enligt vanliga regler. Däremot träffas i regel inte periodiska understöd av gåvoskatt (39 § b) AGF).

## Närmare om beskattningen av periodiskt understöd m. m.

### *Allmänna förutsättningar för avdragsrätt*

Som jag angett i föregående avsnitt uppställs i bl. a. 20 § KL vissa allmänna förutsättningar för att avdrag skall medges för periodiskt understöd. Understödet skall ha utgått *periodiskt* och således återkommit vid flera tillfällen och dessutom haft en viss varaktighet. Engångsbelopp är inte avdragsgilla. I princip skall det vidare vara fråga om *understöd* och inte om rena förmögenhetsöverföringar. Utbetalningarna får inte ha skett till person i givarens *hushåll* och inte heller för *annans undervisning eller uppfostran*. Dessa allmänna rekvisit har prövats i åtskilliga fall. Någon helt entydig bild av resp. rekvisits innebörd går knappast att ge eftersom i det enskilda fallet flera samtidigt kan ha varit aktuella.

Utredningen har redogjort närmare för innebörden av gällande regler i fråga om de allmänna förutsättningarna för avdragsrätt (s. 44–87)

vartill jag hänvisar. I det följande tar jag därför upp enbart huvuddragen av reglerna.

Det kan redan här nämnas att den skattemässiga behandlingen av periodiska understöd återverkar i andra hänseenden. Tidigare har nämnts den särskilda regeln i 53 § 4 mom. KL beträffande utbetalningar till förmänstagare på grund av pensionsförsäkring. Här beskattas i stället försäkringstagaren om inte förutsättningarna för avdrag för periodiskt understöd är uppfyllda. I praxis har motsvarande bedömningar skett beträffande benefika barnreverser och kommanditbolag mellan föräldrar och barn. Om förutsättningar för avdrag för periodiskt understöd inte föreligger medges inte heller avdrag för ränta på benefika reverser, och kommanditbolags vinst beskattas hos föräldrarna utom i vad avser skällig avkastning på det av barnen insatta kapitalet.

Kravet på *periodicitet* har bedömts högst olika i skilda typer av mål. Statsstipendier och stipendier från vissa fonder betraktas som periodiskt understöd endast om de haft en varaktighet av minst tre år. Likaså fordras en ganska lång varaktighetstid när fråga är om periodiska utbetalningar i samband med egendomsförvärv, i regel åtminstone 10–15 år. Däremot har avdrag medgivits för periodiskt understöd till hustru i samband med äktenskapets upplösning som utgått vid endast tre tillfällen under loppet av knappt en månad.

För att en utbetalning skall vara avdragsgill skall den i princip enligt lagtexten utgöra *understöd*. I rättspraxis krävs emellertid inte vare sig att mottagaren inte kunnat försörja sig själv eller att han haft behov av hjälp.

Avdrag har vägrats i sådana fall där det över huvud taget inte ansetts vara fråga om ett utbetalat understöd; t. ex. om givaren erlagt försäkringspremier för mottagarens räkning. Motsvarande bedömning har gjorts i sådana fall där utgivna belopp inte kunnat disponeras av mottagaren genast såsom vid insättning på spärrad bankräkning.

Frågan om understöd förelegat har prövats i andra typer av mål. Vid beskattningen medges inte avdrag för lön eller pension, som inte utgör omkostnad för inkomstförvärv, och inte heller för bidrag till välgörande ändamål. I åtskilliga mål har den skattskyldige då i stället yrkat avdrag för utbetalade belopp såsom för periodiskt understöd. Avdrag har dock genomgående vägrats om det visats att de utgivna beloppen utgjort ersättning för utfört arbete eller bidrag till humanitär verksamhet (RÅ 1963 ref. 25 I och II, 1968:658).

Avdrag medges inte för periodiskt understöd som utgått till *undervisning eller uppfostran*. Som allmän princip kan sägas att samtliga utbetalningar till mottagare som studerar anses ha haft samband med studier att avdrag inte medgetts. Vissa gränsfall finns dock. När det gällt understöd till barn som genomgått elevtjänstgöring har avdrag vägrats även om barnet haft vissa mindre löneinkomster. Troligen har barnens undervisning eller uppfostran inte ansetts avslutad. Att mottagaren återgått till studier först efter en längre tids förvärvsarbete och vid en förhållandevis hög ålder medför i och för sig inte att avdrag kan medges för understöd som utbetalas under studietiden. Däremot har avdrag

medgetts i sådana fall där mottagaren omskolats från ett yrke till ett annat.

Avdrag medges inte för periodiskt understöd till mottagare i givarens hushåll. Huruvida *hushållsgemenskap* förelegat eller ej har prövats åtskilliga gånger. Det har då regelmässigt gällt periodiska understöd mellan makar efter det att sammanlevnaden upphört eller innan sammanlevnaden påbörjats, eller understöd mellan föräldrar och barn, som mer eller mindre tillfälligt vistats utom hemmet på grund av studier, sjukdom eller förvärvsarbete.

Avslutningsvis kan påpekas att avdrag inte medges för utbetalningar till juridiska personer. De allmänna reglerna för periodiska understöd gäller däremot normalt utbetalningar från juridiska personer. Beträffande utbetalningar från vissa stiftelser och ideella föreningar finns specialregler i punkt 2 av anvisningarna till 31 § KL. Dessa innebär att såsom periodiskt understöd inte räknas vad skattskyldig uppbär från sådan stiftelse eller förening som avses i 53 § 1 mom. första stycket e), dvs. stiftelse med huvudsakligt ändamål att främja allmännyttiga ändamål såsom vård och fostran av barn, undervisning eller utbildning, vetenskaplig forskning eller hjälpverksamhet bland behövande. Detta avser utbetalningar som sker för att fullfölja stiftelsens allmännyttiga ändamål. Utbetalningar utan sådan allmännyttig karaktär följer vanliga regler. I nämnda anvisningspunkt uttalas vidare att utbetalningar från familjestiftelser skall betraktas såsom periodiskt understöd. Även engångsbelopp som utbetalas från familjestiftelse räknas som periodiskt understöd. Avdrag medges dock inte för utbetalningar till annans undervisning eller uppföstran.

#### *Understöd till make*

Fråga om avdrag för periodiskt understöd mellan makar uppkommer i allmänhet först beträffande underhåll som utgått i samband med äktenskapets upplösning och för tid därefter. Några fall har dock avsett underhåll under en tid före äktenskapet eller under äktenskapet men innan makarna börjat sammanleva. I flertalet sådana fall har avdrag vägrats vilket i regel synes ha berott på att understödet utgått under så kort tid – ofta understigande ett halvår – att kravet på periodicitet inte uppfyllts.

Flertalet mål har dock gällt hur underhåll i samband med äktenskapets upplösning skall behandlas. Huruvida makarna skall sam- eller särtaxeras saknar i och för sig betydelse för avdragsrätten resp. skatteplikten. Det fordras att sammanlevnaden hävts stadigvarande på grund av söndring, hemskillnad eller äktenskapsskillnad; vid annan bestående särlevnad kan avdrag medges endast i speciella fall. Har mannen på grund av söndring flyttat från makarnas gemensamma hem redan före hemskillnad eller äktenskapsskillnad, har det varit tveksamt om avdrag bör medges för de belopp mannen utbetalat innan hemskillnad meddelats eller underhållsfrågan avgjorts vid domstol. I allmänhet har man i praxis, även om

sammanlevnaden upphört, helt eller delvis vägrat avdrag av det skälet att utbetalningarna inte varit av sådan karaktär att avdrag borde medges. De belopp som utgått har bedömts såsom avseende tillskott till bestridande av utgifter, som trots särlevnaden varit gemensamma och således inte haft karaktär av sådant periodiskt understöd till hustrun för vilket hon är skattskyldig. För avdrag fordras således att även den ekonomiska gemenskapen mellan makarna upphört (RÅ 1965 ref. 45 I och II). Denna praxis har lett till att belopp som mannen utbetalat till hustrun utan att avtal träffats om hans underhållsskyldighet gentemot henne inte ansetts avdragsgilla även om makarna på grund av söndring levtt åtskilda under avsevärd tid (RÅ 1970 ref. 27). Har däremot en verklig överenskommen träffats mellan makarna om att bidrag skall utgå och detta bidrag också i förhand bestämts till sin omfattning kan avdrag medges även för tid före hemskilnadsdomen.

Stundom har det varit tveksamt om det utgivna understödet avsett hustrun eller barnen. I allmänhet godtas den fördelning som överenskommit mellan makarna.

#### *Understöd till mottagare bosatta utomlands*

I princip gäller samma regler för periodiska understöd till utlandet som för understöd inom landet. Dock har frågan om en utbetalning avsett understöd till mottagaren eller ej fått en mer avgörande betydelse i mål som avser periodiskt understöd till mottagare i utlandet. Risken för skatteflykt har genom att understödet inte alltid beskattas hos mottagaren eller beskattas förhållandevis lågt medfört att särskilda krav ställts på bevisning om att beloppen verkligen avsett understöd till mottagaren och inte på ett eller annat sätt helt eller delvis kommit den skattskyldige till godo. Avdrag för understöd till släktingar utomlands har i många mål endast medgetts med ett i brist på tillförlitlig utredning såsom skäligt ansett belopp (RÅ 1959:2044, 1960:2059, 1962:1405 och 1547, 1964:865, 867). Kan det däremot visas att beloppen förbrukats av mottagaren eller att de eljest kommit denne till godo medges avdrag för utgivna belopp även om de är av betydande storlek (RÅ 1964:853–859, 863–864).

Som jag tidigare nämnt medges avdrag för understöd till make endast efter hemskilnad eller äktenskapsskilnad eller, under vissa förutsättningar, om makarna lever åtskilda på grund av söndring. Den som vistas här i landet på grund av sina arbetsförhållanden men har sin familj kvar utomlands kan således inte få avdrag för vad han skickar hem i underhåll åt sin make. En del av underhållet kan dock vara avdragsgillt, nämligen högst 1 500 kr. om den skattskyldige har barn under 18 år och vistas här i landet under sådana förhållanden att barnet inte längre kan anses hemmavarande hos honom. Skattskyldig med familj utomlands beskattas i allmänhet som ensamstående, vilket bl. a. leder till att förvärvsavdrag m. m. inte medges i dessa fall. Enligt reglerna om skattereduktion får han inte heller s. k. 1 800-kronorsavdrag. Personer med familj i något av våra

nordiska grannländer eller i Förbundsrepubliken Tyskland har dock tidigare kunnat få ortsavdrag m. m. som gift. I sådana fall har den skattskyldige dock mer eller mindre regelbundet besökt sin familj i hemlandet. Numera leder denna bedömning till att den skattskyldige mister både rätten till skattereduktion och 1 500-kronorsavdrag.

*Periodiskt vederlag vid egendomsförvärv m. m.*

I det föregående har jag redogjort för sådana regelmässigt vederlagsfria periodiska utbetalningar som kan betecknas som periodiska understöd i gängse mening. En annan grupp av periodiska utbetalningar utgörs av sådana fall, där utgående belopp är vederlag vid överlåtelse av egendom (rörelse, fastighet, aktier osv.). Utbetalningarna kan ha sin grund i köpeavtal, föreskrift i gåvobrev eller i testamente. Utbetalningarna kan gå till den som överlätit egendomen eller till tredje man. Det sistnämnda förekommer inte sällan i samband med förvärv på grund av t. ex. gåva. Under vissa förutsättningar behandlas utgående belopp enligt de skatte-regler som gäller för periodiska understöd. Beloppen blir då avdragsgilla för utbetalaren och skattepliktiga för mottagaren allt eftersom de utfaller. Kapitalvärdet av förpliktelsen att utge beloppen inkomstbeskattas inte i samband med överlåtelsen och inräknas inte heller i anskaffningsvärdet för de förvärvade tillgångarna (RÅ 1969 ref. 23).

Om förpliktelsen grundar sig på överenskommelse vid köp eller därmed jämförligt avtal krävs att utbetalningarna utgår under livstid eller förhållandevis lång tid, 10–20 år eller mer, för att de skall godtas såsom en med periodiskt understöd jämförlig periodisk utbetalning. I princip livsvariga livräntor har i ett flertal rättsfall jämställts med periodiskt understöd (exempelvis RÅ 1958:2638, 1965:927).

I fråga om periodiska utbetalningar, som skall utgå ett visst antal år, är beskattningsfrågan svårare att bedöma. Någon bestämd tidsgräns kan inte urskiljas, eftersom frågan bedöms olika med hänsyn till omständigheterna i det enskilda fallet. När det gäller utbetalningar som grundar sig på köpeavtal e. d. torde en tidrymd av i vart fall tio år erfordras (en tioårsperiod godtogs i RÅ 1962 ref. 14). Även om utbetalningarna skall utgå en längre tid är bedömningen osäker. I ett fall godtogs utbetalningar under tid som bestämts att utgå intill dess två år förflutit från säljarens död, dock högst under 13 år (RÅ 1965:1348). En tioårsperiod godtogs inte i RÅ 1970:1072 och i RÅ 1970:1750 underkändes en utbetalningstid om fyra år. I ett annat fall (RÅ 1963 ref. 34) ansågs enbart det förhållandet att köpeskilling för aktier vilken fördelats till betalning med lika delar under 12 år inte kunde föranleda att utbetalningarna skulle hänföras till periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk utbetalning.

Periodiska utbetalningar enligt föreskrift i gåvobrev, testamente e. d. har många gånger karaktär av understöd i egentlig mening till någon anhörig och skall i allmänhet utgå under dennes livstid. Det förekommer emellertid också här att betalningstiden begränsas till ett visst antal år. I

sådana fall krävs inte lika lång varaktighet som i fråga om utbetalningar enligt köpeavtal e. d. utan här har tider på tre resp. sju år godtagits (RÅ 1964:1688 och 1965:931).

I vissa fall är det tveksamt om ett avtal innebär att en livränta e. d. skall utgå eller om överlåtaren kan sägas ha förbehållit sig avkastningen. Livränta anses i regel föreligga om avtalet visserligen innebär att överlåtaren skall äga uppbära avkastningen men denna samtidigt bestämts till visst minsta belopp (RÅ 1958:1044).

Skall avkastning av viss egendom enligt avtal eller annan bindande förpliktelse helt eller delvis tillfalla annan än ägaren, uppkommer frågan om ägaren ändock skall beskattas för avkastningen och — om förutsättningar härför föreligger — få avdrag med motsvarande belopp enligt reglerna för periodiskt understöd, eller om den som uppburit avkastningen skall beskattas direkt. Förpliktelser av denna typ har förekommit främst i samband med köp, gåva eller testamente av jordbruksfastighet, annan fastighet och aktier men också utan samband med sådant förvärv, t. ex. genom att aktieägare överlätit rätten till utdelning till annan person. Mottagarens rättighet kan vara mer eller mindre långtgående. I vissa fall kan han ha rätt att själv förvalta egendomen eller uppbära avkastningen. I andra fall kan det anses att avkastningen utbetalats till honom först sedan den tillfallit ägaren. Utbetalningarna blir då ofta att jämställa med sådana periodiska utbetalningar som behandlats i det föregående. Som exempel kan nämnas ett fall där den skattskyldige och hans syskon fått vissa fastigheter med förbehåll att avkastningen under sju års tid skulle tillfalla gåvotagarnas barn och bilda underlag för deras framtida utbildning. Det ansågs att gåvotagarna själva ägt bestämma storleken av den avkastning av fastigheterna som de velat avstå till förmån för sina barn och att skattskyldighet för avkastningen därför åvilade fastigheternas ägare. Bidragen till barnen ansågs utgöra icke avdragsgill kostnad (RÅ 1970:1374).

Vidare kan nämnas att periodiskt understöd ansetts föreligga i ett fall där säljaren av aktier förbehållit sig såväl utdelning på aktierna som värdet av på dessa utfallande fondaktier och teckningsrätter. Ägaren medgavs avdrag för både utdelning och värdet av delbevis enligt en fondemission (RÅ 1968 ref. 13).

Beskattningsfrågorna har dock inte fått någon mer utförlig reglering i KL. Vissa regler finns dock beträffande avkastning av aktier (38 § och p. 3 av anvisn. till 38 §) samt rörande undantagsförmåner (p. 1 av anvisn. till 22 §, 31 § 2 st., 32 § 1 mom. 1 st.). I övrigt har frågorna fått lösas i praxis.

### *Processen*

Skattskyldig som taxerats för inkomst av ej skattepliktig natur är enligt 100 § första stycket 1) TF berättigad att anföra besvär häröver i särskild ordning inom fem år efter taxeringsårets utgång. I några mål, där taxeringsintendenten yrkat att givaren inte skulle få avdrag för periodiskt

understöd, har regeringsrätten avgjort målen först efter femårsperiodens utgång. Har mottagaren, som kanske inte ens känt till processen, inte anfört besvär över att han beskattats för understödet, har han försuttit denna besvärstid. Regeringsrätten har då kunnat bevilja resning i målet (RÅ 1966:1274 och 1970:797).

Vid det omvända förhållandet att en givare först efter utgången av taxeringsintendentens ordinarie besvärstid yrkat och erhållit avdrag för periodiskt understöd, har taxeringsintendenten – trots att han saknat möjlighet att uppmärksamma frågan om mottagarens beskattning i tid – inte möjlighet att föra talan i särskild ordning angående mottagarens taxering (RÅ 1961:1614).

För att givaren skall kunna yrka avdrag för periodiskt understöd i särskild ordning fordras enligt 100 § första stycket 7 och andra stycket TF att det framstår som ursäktligt att han inte åberopat sin rätt till avdrag före den ordinarie besvärstidens utgång. I RÅ 1960:1529 ansågs skattskyldig ha rätt att anföra besvär i särskild ordning.

Har en skattskyldig, utan att lämna fullständiga uppgifter om understödets karaktär, felaktigt yrkat och erhållit avdrag för periodiskt understöd till annans undervisning eller uppfostran, kan han eftertaxeras (RÅ 1960:1619, 1964:346, 1968:1467).

### Civilrättsliga bestämmelser om underhållsplikt

Underhållsskyldighet kan ha olika grunder. En person kan frivilligt åtaga sig i juridiskt bindande form att utge understöd. I gåvobrev eller testamente kan likaså föreskrifter ha lämnats om underhållsskyldighet. En skadevällande kan förpliktas utge skadestånd i periodisk form. Härutöver finns direkta lagregler om underhållsplikt. I det följande lämnas en kortfattad redogörelse för bestämmelser i GB och FB om underhållsskyldighet gentemot bl. a. make och barn.

*Makes underhållsskyldighet* regleras i GB. Enligt de allmänna reglerna i 5 kap. GB är båda makarna skyldiga att efter sin förmåga bidra till att familjen får tillbörligt underhåll. Bestämmelserna bygger på tanken att alla familjemedlemmar i stort sett skall ha samma standard. Även om makarna lever åtskilda på grund av söndring är de fortfarande ömsesidigt underhållsskyldiga enligt samma grunder som tidigare. De familjerättsliga reglerna för upplösning av äktenskap ändras delvis fr. o. m. den 1 januari 1974 (SFS 1973:645). Hemskillnadsinstitutet slopas och ersätts med en betänketid. Är äktenskapet barnlöst skall dock makarna om de är ense genast få äktenskapsskillnad. Finns däremot barn under 16 år skall äktenskapsskillnad föregås av betänketid. Efter sex månaders betänketid kan dom på äktenskapsskillnad meddelas. Till skillnad från vad som gäller vid hemskillnad skall makarna inte behöva leva isär under betänketiden. Under betänketiden skall, liksom under hemskillnadstiden, reglerna om makars ömsesidiga underhållsplikt gälla. Efter äktenskapsskillnad blir underhållsskyldigheten mindre omfattande och kvarstår endast i mån av

behov hos mottagaren och i den utsträckning som kan anses skälig med hänsyn till den andres förmåga och övriga omständigheter (GB 11:14). Vid denna prövning skall dock beaktas att make kan ha särskilt behov av bidrag för tiden närmast efter äktenskapsskillnaden. Det sistnämnda är en nyhet och bestämmelsen härom skall ses mot bakgrund av hemskillnadsinstitutets slopande.

Det är inte möjligt att närmare ange hur stora underhållsbidrag som kan komma i fråga. Beloppen varierar i de enskilda fallen beroende på makarnas sociala och ekonomiska ställning, bostads- och arbetsförhållanden, deras utgifter i olika hänseenden, äktenskapets längd osv. Fasta schabloner tillämpas inte heller i det enskilda fallet. Ofta kan parterna förliskas, och domstolen har då endast att fastställa de överenskomna bidragen.

*Föräldrars underhållsskyldighet* regleras i FB. Föräldrar är skyldiga att bekosta barnets uppehälle och utbildning, om barnet inte har egna tillgångar. Underhållsskyldigheten upphör inte förrän barnet fått den utbildning som med hänsyn till föräldrarnas villkor och barnets anlag kan anses tillbörlig och inte i något fall förrän barnet fyllt 16 år (FB 7:1). Någon övre åldersgräns finns inte. Båda föräldrarna skall bidra till kostnaderna för barnets underhåll efter sin förmåga (FB 7:2). I fråga om barn utom äktenskap eller efter hemskillnad eller äktenskapsskillnad är den som inte har vårdnaden om barnet skyldig att utge underhållsbidrag.

Enligt FB 7:3 kan föräldrars underhållsskyldighet mot barn bestå även efter det att barnets uppfostran eller undervisning avslutats. Om barnet på grund av sjukdom eller annan sådan orsak är ur stånd att försörja sig själv, är föräldrarna skyldiga att i mån av förmåga lämna barnet skäligt underhåll. Enligt lagrummet har barn motsvarande skyldighet mot föräldrar i samma situation. Den nu nämnda underhållsplikten har liten praktisk betydelse.

Dom eller avtal om underhåll till make eller barn kan jämkas om detta är påkallat av väsentligt ändrade förhållanden (GB 11:28, FB 7:8). De familjerättsliga underhållsbidragen är vidare enligt lagen (1966:680) om ändring av vissa underhållsbidrag värdebeständiga genom en anknytning till den allmänna försäkringens basbelopp.

De periodiska understöden har tidigare behandlats av flera utredningar. Det gäller 1936 års skattekommitté (SOU 1939:47), utredningen angående allmänna riktlinjer för åstadkommande av tidigare inbetalningar av utskylder (SOU 1941:5), 1944 års skattekommitté (SOU 1950:21), skattelagssakkunniga (stencil 20 december 1956) och dubbelbeskattningssakkunniga (SOU 1962:59). I betänkandet lämnas en redogörelse för de tidigare förslagen. Jag vill här endast nämna att utredningarna har genomgående föreslagit begränsningar av avdragsrätten för främst s. k. frivilliga understöd. Förslagen har dock inte föranlett lagstiftning.

## Utredningens förslag

### Allmänna synpunkter

Utredningen har inledningsvis erinrat om att gällande regler för beskattningen av periodiska understöd redan tidigt kritiserades och att man i flera utredningssammanhang föreslagit begränsningar av avdragsrätten. Tidigare förslag har — liksom utredningsuppdraget — framför allt avsett beskattningskonsekvenserna av frivilliga periodiska utbetalningar till närstående personer med eller utan påtagligt understödsbehov. Kritiken har i allmänhet gått ut på att reglerna inbjudit till utbetalningar enbart i syfte att uppnå opåkallade skattelättnader. Man har även anmärkt på att underhåll genom avdragsgillt understöd är förmånligare ur skattesynpunkt än underhåll i givarens hem. En annan invändning har varit att reglerna kommit att stå i strid med grundsatsen, att den som förvärvat en inkomst också skall beskattas härför, och att det i regel inte bör inverka på beskattningen hur en inkomst använts. Även avdragsrätten för understöd till mottagare utomlands har kritiserats av skatteflyktsskäl. Å andra sidan har sociala skäl anförts för att inte beskära avdragsrätten alltför starkt. Tidigare ändringsförslag har i huvudsak syftat till att begränsa avdragsrätten till belopp, som kan anses motsvara ett behov hos mottagaren. I utredningsdirektiven har departementschefen också uttalat att man borde spärra möjligheterna till uppenbara missbruk av avdragsrätten utan att onödigtvis ställa hinder i vägen för utgivande av periodiska understöd. För att söka hindra skatteflykt var också enligt direktiven allmänt sett en restriktivare inställning till avdragsrätten än f. n. motiverad.

Utredningen har diskuterat de periodiska understödets marginalskatteeffekter. Effekterna varierar med utgivarens och mottagarens inkomst- och förmögenhetsförhållanden. Eftersom marginalskatten för givaren regelmässigt är högre än för mottagaren leder ett periodiskt understöd i allmänhet till att den sammanlagda skatten blir lägre. I de fall 80–85 % spärren är tillämplig kan inte bara inkomstskatten utan även förmögenhetsskatten påverkas. I mer extrema fall kan skattelättnaden för givaren överstiga de utgivna beloppen.

Arten och omfattningen av förekommande periodiska understöd har undersökts på grundval av ett urval på ca 15 000 deklARATIONER vid 1969 års taxering. Bortsett från underhåll till ej hemmavarande minderårigt barn har omkring 76 000 givare fått avdrag med 225 milj. kr. för periodiskt understöd till 89 000 mottagare. Därav har 170 milj. kr. gått till 47 000 mottagare bosatta här i riket och 55 milj. kr. till 42 000 mottagare utomlands. Antalet mottagare, som deklarerat inkomst av periodiskt understöd — tillhoppa 108 milj. kr. — uppgår till ca 24 000. Något understöd från givare, som är bosatt utomlands finns inte i materialet.

Antalet skattskyldiga med avdrag för periodiskt understöd vid 1969 års taxering har varit i stort sett oförändrat jämfört med åren 1966 och 1968, omkring 150 000 inräknat underhåll till barn under 16 år. Summan avdragna belopp har ökat, delvis beroende på att reglerna för

avdrag för underhåll av ej hemmavarande minderårigt barn blivit gynnsammare. Bortsett från detta avdrag ökade avdragssumman från 126 milj. kr. år 1959 till 225 milj. kr. år 1969. Totala summan avdrag var vid 1969, 1970 och 1971 års taxeringar 315, 298 resp. 345 milj. kr.

De avdragna beloppen är i regel under 5 000 kr. Bortsett från underhåll till barn under 16 år har av totalt 76 000 givare 65 000 yrkat avdrag med högst 5 000 kr. En väsentlig förskjutning har emellertid skett mot allt högre avdrag. Antalet avdrag över 5 000 eller 10 000 kr. har mer än fördubblats sedan år 1962 och uppgick år 1969 till 11 600 resp. 3 700. Antalet mottagare inom grupperna föräldrar och andra släktingar än barn uppgick till 62 000. 47 000 av dessa har erhållit mindre än 2 000 kr., och i endast drygt 1 000 av dessa fall har understöden överstigit 10 000 kr. Mottagarens inkomst har här i regel varit låg och understöden har i allmänhet inte överstigit vad som kan anses utgöra ett rimligt behov hos mottagaren.

Understöd till vuxna barn skiljer sig emellertid väsentligt från övriga understöd. Denna grupp är förhållandevis liten och består av 4 000 mottagare. En femtedel har fått över 10 000 kr. Av dem som varit bosatta här i landet har en fjärdedel erhållit över 10 000 kr., och en sjundedel av dessa understöd har i sin tur överstigit 30 000 kr. Understöden till barn intar en särställning också därför att givarna har högre inkomst och förmögenhet än som är vanligt inom andra grupper. Att understöden genomsnittligt är större än för övriga grupper leder också till slutsatsen att inte endast givare utan också mottagare i denna grupp i förhållandevis stor utsträckning haft goda inkomster och förmögenhet.

Mottagare av understöd på 5 000 kr. eller mera har ofta haft förmögenhet och i många fall även goda inkomster. Av 7 300 mottagare har 1 500 haft en förmögenhet över 100 000 kr., och – här bortses från understöd från make eller förutvarande make – i de flesta fall inkomster över 20 000 kr. I fråga om understöd över 20 000 kr. har såväl givare som mottagare i regel också haft förmögenhet över 100 000 kr. Även då understödet understigit 20 000 kr. är andelen mottagare med förmögenhet stor.

Enligt utredningen visar det statistiska materialet att understöden i allmänhet utgår med sådana belopp och under sådana förhållanden att mottagarna kan ha haft ett understödsbehov. Ett icke obetydligt antal fall måste emellertid bedömas ha avsett utbetalningar av annat skäl än att mottagaren varit i behov av understödet. Sådana fall kan konstateras i samtliga mottagargrupper och även när fråga är om små understöd. När det gäller utbetalningar från föräldrar till barn förekommer särskilt ofta utbetalningar, som måste karaktäriseras mera som periodiska gåvor än som understöd i egentlig mening. Undersökningarna bekräftar således att möjligheterna till skatteflykt genom avdrag för periodiskt understöd utnyttjas i ej obetydlig omfattning, även om antalet klara skatteflyktfall i statistiken sägs vara något mindre än väntat. I sammanhanget framhåller utredningen att statistiken endast ger ett begränsat underlag för att bedöma i vad mån mottagaren haft behov av understöd.

Vad sedan gäller de periodiska understödens ställning i dagens samhälle framhåller utredningen att förhållandena väsentligt ändrats sedan avdragsrätten infördes. Skattetrycket var då förhållandevis obetydligt och de understöd som utgick torde inte heller ha varit av sådan art och omfattning att avdragsrätten ingav farhågor. De sociala skälen för en avdragsrätt har enligt utredningen också försvagats väsentligt. Förr var nödställda personer i stor utsträckning hänvisade till den hjälp de kunde få från anhöriga. Numera har samhället allt mer engagerat sig i olika trygghetsfrågor. Angelägna ändamål bör vidare enligt en allmän uppfattning främjas på annat sätt än genom förmåner vid beskattningen. Den vidsträckta avdragsrätten för periodiskt understöd ter sig redan mot denna bakgrund något främmande.

Utredningen påpekar att avdragsrätten ofta motiverats av skatteförmågeprincipen. Denna princip har dock ett alltför obestämt innehåll för att kunna ge mer än en allmän vägledning och dess innebörd har också delvis förändrats. Kravet på att luckor i skattelagstiftningen täpps till är numera starkare än förr, liksom kravet på att beskattningen även i övrigt är likformig och rättvis.

De nuvarande bestämmelserna om periodiska understöd kan, framhåller utredningen, medföra högst olika skattekonsekvenser i tämligen likartade fall. Gällande regler, som ursprungligen motiverats av skatteförmågeprincipen, har sålunda i själva verket delvis kommit att strida mot denna princip. På grund av samhällsutvecklingen i stort ter sig avdraget i viss mån förlegat säger utredningen vidare. Vissa sociala skäl talar fortfarande för avdragsrätt men då närmast så att avdraget blir mest fördelaktigt där det bäst behövs. Nuvarande ordning verkar på motsatt sätt. Visserligen blir reglerna fördelaktigare då mottagarens inkomst är låg och det alltså kan antas att han är i största behov av understöd, men fördelarna blir särskilt stora när givaren har mycket hög inkomst eller stor förmögenhet.

Enligt utredningen är avdragsrätten för periodiskt understöd särskilt gynnsam. Avdrag medges i allmänhet utan annan prövning än att beloppen utbetalats. Även om reglerna många gånger mer eller mindre öppet använts för att kringgå inte endast skatteprogressionen utan också arvs- och gåvobeskattningen, har man i regel saknat skäl att anta annat än att beloppen utbetalats på sådant sätt att formella förutsättningar för avdrag uppfylls. Beskattningsmyndigheterna har därför i regel inte kunnat ingripa. I vissa fall har kunnat konstateras att några utbetalningar i realiteten inte förekommit. I andra fall har givarna år efter år yrkat avdrag för förhållandevis stora periodiska understöd. Mottagaren har visserligen deklarerat för beloppen men underlåtit att betala skatten, och vid indrivningsförsök har han saknat utmätningsbara tillgångar. Givaren har heller inget ansvar om mottagaren inte erlägger skatten.

Ett visst men begränsat utrymme bör enligt utredningen fortfarande finnas för att beakta understöd vid beskattningen. Skälen härför är i allmänhet huvudsakligen sociala. Utredningen anger att den strävat efter att utforma reglerna med hänsyn till vad som kan anses lämpligt från dessa utgångspunkter, samtidigt som den velat tillgodose kravet på en så långt möjligt likformig och rättvis beskattning.

### Frivilliga understöd

Utredningen har behandlat frågan i vilken utsträckning periodiska understöd, som inte grundar sig på lagstadgad underhållsplikt, bör beaktas vid beskattningen. Härmed avses understöd till andra än make (f. d. make) och minderåriga barn. Understöd till mottagare utomlands behandlas därefter för sig.

Kritiken mot gällande bestämmelser, säger utredningen, har i första hand avsett att avdrag medges för mer eller mindre frivilliga understöd även om mottagaren inte kan anses ha behov av understödet, och att avdraget i vissa fall fått alltför vittgående konsekvenser. I princip bör krävas att mottagaren har behov av understöd för att avdrag skall medges. Utredningen har undersökt olika metoder för att begränsa avdragsrätten till sådana situationer.

Utredningen avvisar dock, närmast av rent praktiska skäl, tanken på att göra avdragsrätten beroende av en ingående behovsprövning. För att undvika en del olägenheter med en generell behovsprövning har utredningen övervägt att utforma bestämmelserna ungefär på motsvarande sätt som reglerna om extra avdrag för nedsatt skatteförmåga. Den nuvarande avdragsrätten skulle i så fall begränsas kraftigt. Under vissa omständigheter skulle givaren kunna få ett avdrag, som i regel uppgick till endast en mindre del av det utgivna understödet, medan mottagaren å andra sidan inte beskattades för understödet. En sådan konstruktion skulle innebära vissa fördelar, både för mottagare och givare. Regler med denna innebörd skulle också bli mer neutrala t. ex. i förhållande till vad som gäller i fråga om underhåll av mottagare i givarens hem.

Utredningen erinrar dock om att tidigare förslag i denna riktning kritiserats därför att avdragsrätten skulle begränsas alltför starkt. För att avdraget skulle få lämplig effekt, kunde detta med hjälp av schabloner avvägas med hänsyn till storleken av givarens och mottagarens inkomst och förmögenhet och understödets belopp. Erforderliga schabloner skulle dock bli komplicerade och ohanterliga.

Man har även övervägt en del modeller som tillämpas i andra länder. I vissa länder medges avdrag endast för belopp som utgår enligt föreskrifter i lag eller på grund av en bindande förpliktelse. Att begränsa avdragsrätten till att avse endast lagstadgad underhållsplikt skulle dock föra för långt. Inte heller ett krav på en rättsligt bindande förpliktelse som förutsättning för avdrag anser utredningen motiverat. Sådana regler hindrar i och för sig inte avdrag för frivilligt ingångna förpliktelser, eftersom skattskyldiga skulle kunna arrangera understödet så att de blir berättigade till avdrag.

I tidigare utredningssammanhang har föreslagits olika beloppsgränser. Utredningen anser dock en fast beloppsgräns mindre lyckad. Sätts gränsen lågt begränsas visserligen den ekonomiska betydelsen av ett missbruk. Å andra sidan kan inte tillräcklig hänsyn tas till att behovet i det enskilda fallet många gånger kan vara större. Dessutom kompliceras situationen när någon får understöd från flera givare. Detsamma gäller

om en tämligen låg beloppsgräns konstrueras som en presumtionsregel, vilken om mottagarens behov var större skulle kunna motbevisas. Utredningen redovisar även andra former för belöppsspärrar, bl. a. genom att anknyta till mottagarens inkomstförhållanden. Men även sådana spärrar sägs vara förknippade med praktiska svårigheter.

Utredningen, som drivit sitt arbete under förutsättningen att avdragsrätten för periodiska understöd skall behållas i någon form, anser att nuvarande ordning för frivilliga understöd har två iögonfallande nackdelar. Först framstår som anmärkningsvärt att den skattemässiga vinsten med periodiskt understöd stiger med disproportionen mellan givarens och mottagarens inkomster. Avdragets värde stiger för givaren med hans inkomst. Avdragssystemet innebär därför en större uppmuntran till understödsgivare med stor inkomst än om inkomsten är lägre. De frivilliga understöden har inte karaktär av omkostnad utan är mer att jämföra med sådana utgifter som i allmänhet beaktas endast inom ramen för reglerna om avdrag för nedsatt skatteförmåga. Om samhället över huvud taget skall ge sitt stöd åt denna form av enskild hjälpverksamhet ter sig enligt utredningen en motsatt effekt än den nuvarande rimligare. Den andra nackdelen är att understödet med skattemässig verkan kan ges även i fall där från allmän synpunkt rimligt skäl till understöd saknas.

För att råda bot mot dessa huvudanmärkingar föreslår utredningen en lösning som ger sådan skatteeffekt att givarens skattevinst av understödet begränsas och blir i stort sett lika för alla och att behovssynpunkten automatiskt tillgodoses så till vida, att understöd icke ger skattemässig vinst, när mottagarens inkomst överstiger visst gränobelopp. Denna verkan erhåller man om frivilligt understöd inte längre dras av vid inkomstberäkningen utan i stället till viss del dras av från givarens uträknade skatt (skattereduktion). Mottagaren av understödet förutsättes bli inkomstbeskattad för understödet liksom hittills. Lösningar innebär avsevärda förenklingar jämfört med andra metoder som utredningen diskuterat. Automatiken i systemet medför bl. a. att man kan undvika en detaljerad behovsprövning och andra långtgående begränsningar, som torde erfordras inom ramen för det nuvarande systemet.

Periodiskt understöd till behövande föreslås således i allmänhet beaktas i full utsträckning men inte så som nu vid inkomstberäkningen utan genom skattereduktion med viss del av understödet från den uträknade skattens slutbelopp. Skatten skall i regel reduceras med 60 % av det utgivna understödet. Procenttalet 60 passar enligt utredningen väl in i den nuvarande skatteskalans konstruktion och medför i normalfallet oförändrade effekter jämfört med nuläget. Först om givaren har inkomst över 70 000 kr. eller stor förmögenhet kommer de nuvarande effekterna av avdraget att begränsas märkbart. Inte heller om utgivarens inkomst understiger 30 000 kr. påverkas de nuvarande effekterna. Skattereduktio-

nen skall dock inte i något fall bli större än om givaren i stället fått avdrag för understödet vid inkomsttaxeringen.

Skattereduktion skall enligt förslaget medges endast om vissa förutsättningar är uppfyllda. Liksom hittills får understödet inte utgå till person i givarens hushåll eller avse mottagarens undervisning eller uppfostran. Härutöver fordras att beloppen utgår till givaren närstående person och att denne har visst behov av understöd. Kravet på periodicitet föreslås få större betydelse än i dag. Givaren skall vidare ansvara för den ökade skatt, som påförs mottagaren på grund av understödet.

I fråga om förutsättningarna för skattereduktion har utredningen anfört bl. a. följande. Behovsrekvisitet innebär att mottagaren skall ha behövt understödet för sina levnadskostnader och inte använt det för kapitalbildning. Med hänsyn till automatiken i systemet torde skattereduktion i regel kunna medges utan mer ingående behovsprövning. I mer uppenbara fall bör dock skattereduktion helt eller delvis kunna vägras, t. ex. om det inte framstår såsom sannolikt att mottagaren förbrukat understödet för sina levnadskostnader utan exempelvis ökat sin förmögenhet. Utredningen nämner också exempel på vad som bör anses som levnadskostnader. Har mottagaren egen förmögenhet kan det vara tveksamt om han haft behov av understödet. Uppgår mottagarens förmögenhet till beskattningsbart belopp, f. n. 150 000 kr. bör det dock inte utan vidare antas att han behövt understödet för sina levnadskostnader. Det får då prövas från fall till fall hur en förmögenhet skall inverka vid behovsprövningen. Inte bara förmögenhetens storlek har betydelse utan även dess sammansättning. Eftersom makar och barn sambeskattas i förmögenhetshänsende, bör vid behovsprövningen även makes och hemmavarande barns förmögenhet i förekommande fall beaktas, däremot inte makes inkomstförhållanden.

Med begreppet närstående avses inte endast släktförhållanden e. d. utan även personliga vänskapsförhållanden. Avsikten är att få en begränsning så att skattereduktion inte medges om syftet med understödet varit exempelvis att lämna bidrag till vissa särskilda ändamål, som givaren vill främja, eller att lämna ersättning för att mottagaren ägnar sig åt viss verksamhet i givarens intresse.

Kravet på periodicitet innebär att skattereduktion skall medges endast för understöd, som vid oförändrade förutsättningar kan antas komma att utgå under tre år. Har mottagaren behövt understödet av särskild orsak, t. ex. sjukdom eller arbetslöshet, bör skattereduktion kunna medges även om understödet kommit att utgå kortare tid, dock minst ett år. Bedömningen av understödsbehovets varaktighet får ske med utgångspunkt från förhållandena när understödet börjar utgå. Kravet på periodicitet innebär också att de belopp som utgår inte får variera alltför påtagligt.

I betänkandet föreslås vissa kontrollåtgärder. Givaren föreslås bli skyldig att lämna kontrolluppgift angående understödet. Utredningen förordar även vissa nyheter beträffande deklarationsblanketternas utformning i förevarande avseende. Vidare föreslås att givaren skall ansvara

för den ökade skatt, som mottagaren har att erlægga på grund av understödet, intill belopp som svarar mot den medgivna skattereduktionen.

### Legala understöd

Av utredningens statistik framgår att en stor del av de periodiska understöden grundar sig på den underhållsplikt som enligt reglerna i GB och FB föreligger gentemot make (f. d. make) och barn. Av de totalt 186 000 understöden år 1969 avsåg 16 000 make eller f. d. make och 97 000 barn under 16 år. Avdragna belopp uppgavs till 75 resp. 90 milj. kr. av totalt 315 milj. kr. Utredningen framhåller emellertid att även om en lagstadgad underhållsplikt föreligger, kan de underhållsbidrag som utgår i det enskilda fallet i viss mån vara frivilliga. Underhållsskyldighetens närmare utformning bestäms nämligen av parterna. I regel träffas i samband med äktenskapets upplösning avtal om att vissa belopp skall utgå och en domstol kan inte utan yrkande av part gå in på en skälighetsbedömning av de avtalade underhållsbidragen.

En lagstadgad underhållsskyldighet finns även gentemot bl. a. föräldrar och vuxna barn. Sistnämnda bestämmelser har dock föga praktisk betydelse enligt utredningen. Även på skadeståndsrättens område kan uppkomma förpliktelse att utge understöd. En förpliktelse kan också uppkomma i andra fall genom ett frivilligt åtagande. Underhållsskyldighet kan slutligen ha sin grund i föreskrifter i gåvobrev eller testamente. Utredningen har dock inte velat särbehandla samtliga fall där en förpliktelse att utge understöd föreligger. De begränsningar som förordats för de frivilliga understöden skulle i så fall lätt kunna kringgåas. Man har begränsat de legala understöden till området för utbetalningar till make (f. d. make) och barn samt periodiskt utgående skadestånd.

För andra understöd än de legala har utredningen, som jag nyss nämnt, föreslagit ett system med skattereduktion. Motivet är främst att det med hänsyn till mottagarens ekonomiska och sociala situation från allmän synpunkt kan vara angeläget att understöd uppmuntras. Förslaget kan ses som en teknisk lösning för att uppnå lämplig effekt i detta hänseende och samtidigt begränsa möjligheterna till skatteflykt. Dessa synpunkter saknar dock i stort sett betydelse för de legala understöden, där i stället andra omständigheter träder i förgrunden. Utredningen framhåller i detta hänseende följande. Ett understöd som utgår enligt förpliktelse påverkar givarens ekonomiska bärkraft på ett helt annat sätt än ett frivilligt understöd. Givaren kan inte längre fritt disponera över sin inkomst på samma sätt som tidigare och understödet kan inte vid varje betalningstillfälle avvägas efter råd och lägenhet. Grundar sig förpliktelsen på lagstadgande kan detta sägas medföra att en del av givarens inkomst tvångsvis överförs till mottagaren. De familjerättsliga underhållsbidragen är vidare enligt lag värdebeständiga. Den anknytning till mottagarens förhållanden som fått betydelse för det föreslagna systemet med skattereduktion är vidare inte lämplig beträffande de legala

understöden. Om mottagaren sparar en del av understödet skulle skattereduktion vägras givaren eller medges med lägre belopp. Härigenom skulle i sin tur uppkomma en ekonomisk belastning för givaren, vilken inte var förutsedd då understödet fastställdes och som givaren – motsats till vad som är fallet om understödet utgår frivilligt – i regel inte kan komma ifrån på grund av det motsatsförhållande, som i dessa fall ofta kan föreligga mellan utgivare och mottagare.

I fråga om underhåll till make (f. d. make) föreslår utredningen inga större förändringar. Att underhållsbidrag till make bör få dras av vid inkomstberäkningen motiveras främst av de familjerättsliga reglerna om underhållsskyldighet. Avdragsrätten behålls också utan beloppsmässiga eller andra begränsningar. Understöden har i allmänhet inte varit större än att de kan anses ha motsvarat ett behov hos mottagaren. Av de 16 000 understöd som ingår i utredningens undersökning har 12 800 understigit 6 000 kr. och endast 1 100 överstigit 10 000 kr.

Tillräckliga garantier mot missbruk anser sig utredningen ha skapat genom ett krav på att understöd skall utgå enligt bindande förpliktelse; dom eller skriftlig överenskommelse mellan parterna. För därutöver erlagda belopp får reglerna om skattereduktion tillämpas.

Utredningen föreslår vidare att avdrag skall medges endast för underhållsbidrag som skall utgå under en tid av minst ett år. Gränsen anknyter till hemskillnadstiden på minst ett år, men kan enligt utredningen behöva ses över vid eventuella ändringar av reglerna för äktenskaps upplösning.

Underhållsbidrag i samband med upplösning av samvetsäktenskap bör enligt utredningen behandlas enligt de regler som föreslås gälla för frivilliga understöd. Här saknas nämligen reglerna om underhållsskyldighet och vidare skulle det vara praktiskt ogörligt att konstatera om förhållandena en gång varit sådana att givaren och mottagaren levt i ett verkligt samvetsäktenskap.

Vidkommande rätten till avdrag för underhåll av ej hemmavarande barn har utredningen enligt direktiven endast haft att överväga beloppets skälighet med hänsyn till penningvärdeutvecklingen m. m. F. n. är beloppet 1 500 kr. per år och barn under 18 år. Utredningen framhåller bl. a. att frågan om en utvidgad avdragsrätt för underhållsbidrag bör ses som en avvägning gentemot övriga kategorier skattskyldiga och behovet av andra reformer inte minst för barnfamiljer. Utredningen anser inte heller att någon höjning av beloppsgränsen ur beskattningssynpunkt nu bör ske bl. a. eftersom avdragets höjd fastställdes så sent som år 1970.

Till de legala understöden hänför utredningen även de periodiska skadestånden. Avdragsrätten för dessa föreslås bibehållen.

### **Understöd till mottagare bosatta utomlands**

Utredningen framhåller att kritiken mot gällande regler om avdrag för periodiskt understöd på senare tid bl. a. riktat sig mot avsaknaden av

särskilda bestämmelser i fråga om understöd till mottagare utomlands. Sådana understöd behandlas i och för sig enligt samma skatteregler som gäller för inhemska understöd. Man har dock menat att reglerna kunnat utnyttjas för skatteflykt. Mottagaren av understödet är inte skattskyldig i Sverige för vad han uppbär och han beskattas i allmänhet inte heller i hemlandet för understödet. I många länder beskattas nämligen inte frivilliga understöd, och där skatteplikt föreligger är den skatt som uttas regelmässigt lägre än hos oss. Dessutom föreligger särskilda kontrollsvårigheter.

Från annat håll har däremot invänts att utländska arbetstagare med familj i hemlandet i själva verket missgynnas vid beskattningen. Förhågorna beträffande missbruk av avdragsrätten har nämligen lett till en förhållandevis restriktiv praxis när det gällt att godkänna yrkade avdrag. Man har också anmärkt på att familjebeskattningen är så utformad att gifta invandrare med familjen kvar i hemlandet missgynnas.

Av utredningens statistiska material framgår att det vid 1969 års taxering förekommit 45 300 understöd till mottagare utomlands. Härav avsåg 3 400 understöd barn under 16 år. Den totala summan godkända avdrag uppgick till ca 57 milj. kr. I denna summa ingick även periodiska utbetalningar till utlandet från andra än invandrare. Understöden var i genomsnitt lägre än understöden inom landet. 38 900 understöd var på belopp under 2 000 kr. Endast ett 30-tal översteg 20 000 kr. och ca 300 översteg 10 000 kr. Statistiken visar vidare att understöd till andra anhöriga i utlandet än minderåriga barn i väsentligt större utsträckning än som är fallet beträffande understöd inom landet kommer från givare i de lägre inkomstlägena. Mindre än en tredjedel av utgivarna har i dessa fall haft inkomster över 30 000 kr.

Utredningen instämmer i stort i den kritik som från beskattningssynpunkt riktats mot avdragsreglerna. Bestämmelserna måste anses alltför förmånliga, vilket i kombination med de kontrollsvårigheter som föreligger inbjudit till försök till missbruk men också lett till många gånger obefogade misstankar mot de avdragsyrkanden som förekommer och till en tämligen restriktiv praxis. Utredningen framhåller svårigheterna att administrera avdragsrätten och anser att den ger ett från det allmännas synpunkt otillfredsställande resultat. De administrativa svårigheterna sammanhänger med omöjligheten att få till stånd en rimlig kontrollapparat. Den föreslagna ordningen för frivilliga periodiska understöd med avdrag i form av skattereduktion skulle ytterligare förstärka kontrollsvårigheterna. En kontroll av de faktorer som grundar rätten till skattereduktion t. ex. behov av understöd, närstående osv. — skulle vara mycket svår att utföra om mottagaren är bosatt utomlands. Utredningen har också anmärkningar mot avdragsrättens materiella verkningar, och anser det alltför förmånligt att utgivaren erhåller fullt avdrag för utgivet belopp trots att mottagaren inte beskattas i Sverige, och i regel inte heller i sitt hemland.

Utredningen har också ansett det uteslutet att behålla full avdragsrätt för understöd till utlandet om reglerna för understöd inom landet ändras

därhän att nuvarande avdragsrätt ersätts med skattereduktion. Utredningen har också ansett det ogörligt att tillgodose kraven på kontroll när det gäller understöd till utlandet. Enligt utredningen talar även dessa rent praktiska skäl otvetydigt för att frivilliga understöd till utlandet inte längre beaktas vid givarens beskattning i Sverige. En understödssituation när det gäller mottagare i utlandet föreslås för framtiden endast bli beaktad inom ramen för reglerna om avdrag för nedsatt skatteförmåga. Om förslaget inte godtas, har utredningen pekat på möjligheten att ersätta avdragsrätten med en skattereduktion med högst 20 % av understödsbeloppet.

Utredningsförslaget avser endast frivilliga understöd. För de legala understöden föreslås ingen ändring i förevarande hänseende.

Utredningen har även tagit upp några frågor på familjebeskattningsens område. Vad först gäller skattereduktion på 1 800 kr. erinrar utredningen om att full sådan reduktion medges endast om andre maken saknar inkomst, eljest avtrappas reduktionsbeloppet. Om maken är bosatt utomlands får emellertid skattereduktion inte medges. I allmänhet får inte heller förvärvsavdrag medges, och även försäkringsavdrag m. m. påverkas. Skattereglerna torde därför ofta te sig oförmånliga för invandrarna. Så är dock inte alltid fallet. Invandraren är nämligen i regel berättigad till avdrag för underhåll av sina barn. Avdraget är visserligen maximerat till 1 500 kr. per år och barn, men det torde i regel redan vid två barn vara ungefär lika förmånligt som skattereduktion med 1 800 kr. Med hänsyn härtill och då bestämmelserna om skattereduktion fick sin utformning så sent som år 1970, föreslås ingen ändring i denna del. Däremot föreslås en ändring beträffande 1 500-kronorsavdraget, närmast med tanke på arbetstagare från våra grannländer med barnfamilj i hemlandet. Har dessa skattskyldiga tillräckligt ofta besökt familjen har de ansetts sammanleva med familjen. Tidigare kunde detta visserligen medföra vissa skatteförmåner men innebär numera endast att 1 500-kronorsavdraget går förlorat. Detta föreslås bli tillrättat genom en regel av innebörd att barn, som inte vistas hos den skattskyldige här i landet aldrig bör anses som hemmavarande hos honom. Förslaget innebär att 1 500-kronorsavdraget alltid skall kunna medges i dessa fall.

#### **Livränta m. m. i samband med egendomsförvärv**

Utredningen har också berört sådana periodiska utbetalningar som utgår enligt bindande förpliktelse och som avser vederlag vid förvärv av egendom. Den som förvärvat egendom utger i dessa fall vederlag i periodisk form till överlåtaren eller någon anhörig till denne. Utbetalningarna kan sägas ha karaktär av pension eller vanligt understöd till den tidigare ägaren men de har inte den frivilliga karaktär som vanliga periodiska understöd. Utgående belopp kan sägas innefatta såväl avbetalning som ränta på oguldet kapital. Någon uppdelning på amorterings- och räntedel sker inte utan den som utger livräntan får avdrag för hela

beloppet vid sin inkomstberäkning och mottagaren beskattas för vad han erhåller såsom för inkomst av tjänst. Avdragsrätten och skatteplikten för utbetalningarna medför vidare att livräntans kapitalvärde inte betraktas som inkomst av överlåtelsen och får ej heller inräknas i de förvärvade tillgångarnas anskaffningsvärde.

Livräntor m. m. följer f. n. i stort sett samma regler som periodiskt understöd. För utbetalningar på grund av köpeavtal e. d. krävs emellertid större varaktighet än som fordras i andra fall. I regel torde dock utbetalningar som skall utgå i mindre än 10 år anses som ej avdragsgilla kapitalavbetalningar, medan utbetalningar under minst 20 år godtas som livränta. För tidsperioder mellan 10 och 20 år är bedömningen mera osäker. -- För utbetalningar som inte grundar sig på köp kan kortare betalningstider godtas.

Avdrag för utbetalningarna medges endast om de allmänna förutsättningarna för avdrag för periodiskt understöd föreligger. Att mottagaren är minderårig eller studerar torde emellertid inte alltid hindra avdrag för utbetalningar som utgår såsom vederlag och inte avser bidrag till undervisning eller uppfostran. Däremot torde hushållsgemenskap utesluta avdragsrätt. Som reglerna är utformade kan olika fördelar uppnås vid beskattningen. Utredningen pekar bl. a. på vissa möjligheter till kringgående av realisationsvinstbeskattningen. Även på arvs- och gåvobeskattningens område kan skattefördelar uppnås.

Enligt utredningen skiljer sig hithörande livräntor i väsentliga avseenden från periodiska understöd i allmänhet, såväl beträffande utbetalningarnas ändamål och karaktär som i fråga om verkningarna vid beskattningen. Den som skall utge livräntan har erhållit fullt vederlag för denna förpliktelse och de främst sociala skäl, som talar för att underhållsbidrag o. d. åtminstone i viss utsträckning fortfarande bör beaktas vid beskattningen, kan inte åberopas här. Att utbetalningarna utgår enligt bindande förpliktelse kan enligt utredningen inte heller anses vara tillräckligt för att behålla nuvarande ordning. Mot alltför långtgående ändringar talar i stället gällande beskattningsregler på angränsande områden, t. ex. reglerna om avdrag för pensionsförsäkringspremier, möjligheterna att tillgripa andra avtalstyper såsom arrendeavtal, förbehåll i fråga om avkastningen av överlåtna tillgångar osv.

Enligt utredningen finns det ett påtagligt intresse för att utnyttja de skattemässiga fördelarna av livräntor, och skattelättnaderna i det enskilda fallet kan vara avsevärda. Man framhåller dock att inte alla eller ens flertalet fall, där livränta fått ersätta köpeskilling, skulle vara motiverade av skatteskal. En livränta har flera fördelar framför en till beloppet fixerad köpeskilling och kan t. ex. utgöra en lämplig pensioneringsform för överlåtaren själv eller hans familj. Benägenheten att ersätta köpeskilling med livränta motverkas av vissa nackdelar som är förknippade med ett sådant arrangemang. Genom att betalningen fördelas under flera år löper säljaren risk för att köparens solvens försämrats, och säljarens möjligheter att bevaka sina intressen torde i allmänhet vara väsentligt mindre än vid vanliga avbetalningskontrakt. Det torde kunna antas att

avtal av denna typ främst förekommer mellan anhöriga eller vänner.

Utredningens förslag beträffande livränta enligt köpeavtal och liknande bygger på en uppdelning mellan sådana överlåtelse där en livränta från allmän synpunkt kan anses motiverad och andra överlåtelse. Behovet av livränta koncentrerar sig främst till överlåtelse av mindre företag i form av rörelse eller jordbruk eller aktier i sådana fåmansbolag. Syftet med livränta i stället för köpeskilling kan här vara att behålla företaget inom familjen eller att undvika en uppsplittring av ägandeförhållandena. Därtill kommer att livräntan för säljaren kan anses utgöra pension. För dessa fall föreslås ingen större ändring av nuvarande regler. Om en livränta grundar sig på avtal om överlåtelse av lätt realiserbara tillgångar såsom aktier eller annan fastighet än jordbruksfastighet är situationen en annan. Här föreslår utredningen i stället att utbetalningarna behandlas enligt samma principer som kontant köpeskilling. Om utbetalningarna skall utgå under livstid eller minst 10 år, skall emellertid deras värde vid inkomstberäkningen m. m. beräknas enligt kapitaliserings-tabellerna för förmögenhetsvärderingen. Räntedelen av årsbeloppen skall enligt utredningen vara avdragsgill resp. skattepliktig. Räntedelen får beräknas enligt tabellen i 32 § 2 mom. KL.

Livräntor m. m. enligt förbehåll i gåvobrev eller testamente skiljer sig till sitt ändamål i allmänhet väsentligt från livräntor vid köp. Att utbetalningarna i själva verket kan anses som vederlag för överlåtelsen kommer här i bakgrunden. Genom förbehåll av detta slag kan givaren bereda sig viss kompensation för det inkomstbortfall gåvan medför eller tillförsäkra t. ex. en behövande anhörig skäligt underhåll. En livränta kan också tjäna till att få en enligt testators uppfattning lämplig fördelning av kvarlåtenskapen, t. ex. om han lagt ned sin förmögenhet i ett företag.

De skäl som lett fram till utredningens förslag, att livräntor enligt köpeavtal i vissa fall skall kunna beaktas vid inkomstbeskattningen, gäller även när livräntan tillkommit i samband med gåva av familjeföretag eller liknande. Består gåvan däremot av lätt realiserbara tillgångar är en avdragsrätt enligt utredningen motiverad lika lite som i köpeavtalsfallen. Nuvarande regler kan i sistnämnda fall utnyttjas inte endast för att uppnå lättnader vid inkomstbeskattningen utan även för att kringgå gåvobeskattningen. Beträffande livränta enligt testamente, där förhållandena är delvis andra, föreslår utredningen att nuvarande avdragsrätt behålls i stort sett oförändrad.

Utredningen föreslår vissa preciseringar och villkor beträffande avdragsrätten för hithörande livräntor m. m. Utbetalningar för någons livstid eller eljest med obestämd varaktighet torde alltid anses tillräckligt varaktiga. I övrigt är rättsläget något osäkert och utredningen föreslår därför en fast tioårsgräns. För att hindra kringgåenden i vissa fall vid utbetalningar till minderåriga föreslås att avdrag endast skall medges om mottagaren fyllt 30 år. Slutligen föreslår utredningen att engångserättning som träder i stället för livränta av förevarande slag undantas från beskattning.

### Övriga frågor

Utredningen har även föreslagit mer tekniskt betonade ändringar i avdragsrätten. Vad först gäller understöd till förut anställd personal – motsvarande pension – framhåller utredningen att det förekommer bara i enstaka fall. Utbetalningarna torde i allmänhet erläggas fullt frivilligt och den f. d. arbetsgivaren är berättigad till avdrag härför. För understöd till f. d. personliga tjänare föreslår utredningen att det nya systemet med skattereduktion skall tillämpas. Däremot skall utbetalningar till någon som tidigare varit anställd i utgivarens förvärvsverksamhet allttjämt vara avdragsgilla vid inkomstberäkningen. Understöd av det förstnämnda slaget skall enligt utredningen räknas som B-inkomst och utbetalningar av det sistnämnda slaget som A-inkomst.

Utredningen har vidare berört arvs- och gåvobeskattningen. F. n. uttas inte gåvoskatt för periodiskt understöd oavsett om mottagaren skall inkomstbeskattas eller ej. Även annan därmed jämförlig periodisk utbetalning är fri från gåvoskatt om den enligt gällande inkomstskatteförfattningar skall inräknas i gåvotagarens skattepliktiga inkomst. Om alltså givaren inte är berättigad till avdrag för en periodisk utbetalning, kan gåvobeskattning komma i fråga om utbetalningen går utöver vad som kan anses hänförligt till understöd. En del oklarheter vidlåder de gällande reglerna och utredningen föreslår bl. a. att lagtexten (39 § b AGF) förtydligas i detta hänseende. Skattskyldigheten föreslås inträda alltefterst om understödet utfaller, dock senast vid givarens död (36 § AGF). Det sistnämnda har betydelse för det mindre vanliga fall där understödet utgår enligt bindande förpliktelse. Genom den sistnämnda ändringen täpps också en lucka i lagstiftningen till.

Utredningen föreslår även ökade möjligheter att åstadkomma rättelse vid beskattningen av periodiska understöd. I betänkandet pekas på vissa olägenheter i samband med taxeringsförfarandet i hithörande fall. Så kan t. ex. en givare först efter besvär ha fått avdrag för utgivet understöd. Det är då inte utan vidare möjligt att beskatta mottagaren för beloppet. Åtskilliga varianter är här tänkbara och skattskyldiga kan drabbas av rättsförluster eller behandlas allt för förmånligt på grund av gällande processuella regler.

Det nära sambandet mellan givarens utdragsrätt och mottagarens skatteplikt motiverar enligt utredningen ändrade regler. Det föreslås att skattedomstol vid ändring av endera givarens eller mottagarens taxering skall kunna göra däremot svarande ändring även av den andres taxering. Sådan ändring skall dock inte få ske om frågan prövas först senare än fem år efter taxeringsårets utgång.

De nya reglerna bör enligt utredningen träda i kraft den 1 januari 1974 dvs. fr. o. m. 1975 års taxering. Särskilda övergångsbestämmelser föreslås för vissa livräntor som tillkommit före ikraftträdandet.

## Remissyttrandena

### Allmänt

Utredningens allmänna överväganden beträffande behovet av begränsningar av avdragsrätten för periodiska understöd har godtagits av flertalet remissinstanser. *Socialstyrelsen* anser det uppenbart att det nuvarande systemet på många håll missbrukats och använts till icke acceptabla skattelättnader. *Länsstyrelsen i Södermanlands län* menar att beskattningsreglerna beträffande periodiska understöd f.n. har sådan utformning, att möjligheterna till utnyttjande av bestämmelserna i skatteundandragande syfte får anses uppenbara. Erfarenheterna från taxeringssidan visar att det förekommer ett inte obetydligt antal avdragsyrkanden där omständigheterna är sådana att man har anledning att misstänka skatteflykt. Enligt länsstyrelsen är det angeläget att åtgärder vidtas för att begränsa rätten till avdrag för periodiskt understöd. Likartade uttalanden görs av bl. a. *länsstyrelserna i Blekinge, Malmöhus och Kalmar län*. Även *kammarrätten i Göteborg* och *1972 års skatteutrednings majoritet* anser att avdragsreglerna bör göras mer restriktiva. *Svenska kommunförbundet* anser att möjligheterna till uppenbara missbruk av avdragsrätten bör spärras genom ändrade och mer restriktiva regler om periodiskt understöd.

Utredningens uppfattning att sociala skäl kan anföras för att delvis behålla avdragsrätten kritiserar av en del instanser. *LO*, som vill slopa avdragsrätten för frivilliga understöd, framhåller att det kan finnas socialt fullt godtagbara behov av understöd till anhöriga. Med den kraftiga utbyggnaden av den sociala välfärdspolitiken har emellertid behovet av att via skattepolitiken understödja denna form av inkomstöverföringar kraftigt minskat. Frivillig inkomstutjämning av det slag som periodiska understöd innebär garanterar enligt *LO* inte heller att bidragen, som till stor del är skattesubventionerade, kommer de mest behövande till del. *RRV* och *länsstyrelsen i Blekinge län* redovisar likartad uppfattning.

I flera yttranden framhålls att missbruket av avdragsrätten inte varit av den omfattningen att alltför genomgripande åtgärder är påkallade. *Länsstyrelsen i Kronobergs län* vitsordar att periodiska understöd i vissa fall troligen används i skatteundandragande syfte men att å andra sidan det övervägande antalet torde utges i fullt legalt syfte. Liknande synpunkter framför *länsstyrelserna i Gotlands och Kopparbergs län*, *Sveriges advokatsamfund*, *Näringslivets skattedelegation* och *LRF*. *Kammarrätten i Stockholm* påpekar att de mål i kammarrätten i vilka uppenbart missbruk av avdragsrätten förelegat är mycket ovanliga. *LRF* framhåller även att utredningens majoritet synes anse skatteflykt föreligga så snart som -- bortsett från de rent sociala fallen -- utgivarens marginalskatt är högre än mottagarens. Enligt *LRF* avviker ett sådant skatteflyktsbegrepp helt från vad som i andra sammanhang förstås härmed. *RSV* uttalar att man inte enbart av den orsaken att den totala skattebördan blir mindre i åtskilliga fall där periodiskt understöd förekommer kan dra bestämda slutsatser huruvida periodiskt understöd

utnyttjas i skatteflyktssyfte eller ej. *RSV* framhåller i sammanhanget att det aldrig - under förutsättning att ett verkligt understöd utbetalas - kan bli "lönande" för givaren att avhända sig medel till förmån för någon utomstående i jämförelse med att själv behålla medlen. Har avdraget helt eller delvis avsett överföring till utlandet av sparmedel eller semesterpengar eller har det inte motsvarats av någon verklig överföring är fråga om skattebrott och inte om skatteflykt. *Hovrätten över Skåne och Blekinge* anser att reformbehovet på området är begränsat och att det därför inte bör tillåtas att skattemyndigheternas resurser i ökad utsträckning tas i anspråk för sysslande med periodiska understöd till men för skattekontrollen i andra viktigare hänseenden.

### Frivilliga understöd

Även om flertalet remissinstanser delar utredningens uppfattning att avdragsrätten för frivilliga understöd bör begränsas, är det endast ett fåtal som godtar den närmare utformningen av de nya reglerna. I allmänhet har man ansett förslagen alltför komplicerade och förenade med åtskilliga mindre tilltalande effekter både för det allmänna och de enskilda.

*Socialstyrelsen* och *länsstyrelsen i Älvsborgs län* godtar utredningens förslag beträffande frivilliga understöd men inte avdragsförbudet för utbetalningar till utlandet. *Länsstyrelsen i Malmöhus län* biträder i stort sett utredningens förslag. *Svenska kommunförbundets* och *landstingsförbundets* majoriteter accepterar likaså förslagen.

*SR* anser att man bör avvakta 1972 års skatteutrednings förslag och *SACO* förordar endast en del smärre justeringar i avdragsrätten innan nämnda utredningsarbete är slutfört. Även en *reservant i 1972 års skatteutredning* hänvisar till denna utredning.

Några remissmyndigheter vill gå längre än utredningen och slopa avdragsrätten. *Statskontoret* pekar på att redan den nuvarande ordningen är mycket arbetskrävande och svår för taxeringsnämnderna. Förslaget är än mer komplicerat och kommer att förorsaka ett påtagligt merarbete för nämnderna och inger därför betänkligheter. De antydda svårigheterna kommer att kvarstå även efter en omorganisation av taxeringen i första instans. *Statskontoret*, som även ifrågasätter om det är riktigt att göra skillnad mellan periodiska understöd inom och utom landet, eftersom de sistnämnda är lika svåra att kontrollera, anser att man bör överväga att helt slopa avdragsrätten för frivilliga understöd och bara låta de legala vara kvar. Även *RRV* påtalar de nuvarande kontrollsvårigheterna och anser att förslaget kommer att vålla arbetstekniska svårigheter. Reglerna om rätt till skattereduktion under vissa förutsättningar blir svåra att tillämpa med hänsyn till kravet på rättvisa och likformighet vid beskattningen. Förslaget är inte förenligt med strävandena på senare år att söka förenkla beskattningssystemet. Då det inte heller är belyst i vad mån viljan att ge understöd är beroende av avdragsrätten kan inte heller sociala skäl åberopas för densamma. *RRV* har redovisat statistiskt material från 1972 års taxering, vilket visar en fortsatt ökning av de

periodiska understöden sedan 1969 års taxering. RRV anser att avdragsrätten för frivilliga understöd bör slopas samt dessutom begränsas såvitt gäller legala understöd. RRV, liksom bl. a. *RSV* och *LRF*, påpekar även att det nya systemet torde bli mer kostsamt. *RSV*, som dock ej helt vill slopa avdragsrätten, framhåller allmänt om förslaget beträffande skattereduktion att det till sina verkningar kan jämföras med ett slopande av avdragsrätten för periodiskt understöd, men att de administrativa svårigheterna med förslaget står i bjärt kontrast till den förenkling som är förenad med att slopa avdragsrätten. Förslag om att slopa avdragsrätten för frivilliga understöd framförs även av *länsstyrelsen i Blekinge*. *Länsstyrelsen i Värmlands län* menar att möjligheterna att slopa avdragsrätten bort belysas bättre i betänkandet. I en *skiljaktig mening* från *länsstyrelsen i Stockholms län* uttalas att utredningen inte på ett övertygande sätt visat att avdragsrätten behöver behållas och att sådana avdragsrätt för övrigt saknas i andra länder med liknande skattesystem, bl. a. i övriga nordiska länder. Även *1972 års skatteutredning* framhåller att, då de sociala skälen för avdrag numera försvagats och förslaget är tekniskt komplicerat, det i första hand bör övervägas att slopa avdragsrätten för frivilliga understöd. *LO* motsätter sig, som nyss nämnts, likaså att frivilliga understöd framdeles skall kunna ge skattelättnader. *TCO* anser att avdragsrätten kan slopas, eventuellt med undantag för ömmande fall.

Som jag nyss påpekat delar flertalet remissinstanser utredningens uppfattning att avdragsrätten för frivilliga understöd bör begränsas. Utredningens förslag att ersätta avdragsrätten vid inkomstberäkningen med en 60 % skattereduktion i förening med krav på att understödet skall utgå periodiskt under minst tre år och avse utgivaren närstående person, som kan antas haft behov av understödet, har dock starkt kritiserats. Allmänt kan sägas att flertalet remissinstanser funnit förslaget ge upphov till ett komplicerat administrativt kontrollsystem som skulle vålla taxeringsmyndigheterna ett betydande merarbete.

De remissinstanser, som enligt vad tidigare anförts tillstyrker utredningsförslaget, godtar också skattereduktion som metod för skattelättnad. Det gäller *länsstyrelserna i Malmöhus* och *Älvsborgs län* samt *kommunförbundet*. Enligt *länsstyrelsen i Värmlands län* bör en övergång från avdragsrätt till skattereduktion övervägas endast i samband med en översyn av samtliga avdrag som inte är av omkostnadskaraktär.

I övrigt har genomgående stark kritik riktats mot utredningens förslag om övergång till skattereduktion i stället för avdragsrätt. Såväl principiella som mer tekniskt betonade skäl anföras mot förslaget. Kritiken avser i och för sig inte endast skattereduktionen som sådan utan även systemet med skattereduktion i förening med de förutsättningar för reduktion som jag tidigare angett.

*Länsstyrelsen i Kopparbergs län* framhåller att ett system med skattereduktion enligt länsstyrelsens uppfattning är såväl tekniskt som praktiskt underlägset nuvarande system med avdrag vid taxeringen och ligger inte i linje med strävandena i andra avseenden för att förenkla

nuvarande beskattningsformer. Även principiella invändningar sägs kunna riktas mot en utvidgning av denna metod. Länsstyrelsen finner också, att förslaget system med skattereduktion inte i första hand drabbar "missbruksfallen" utan alla de fall, då givaren av periodiskt understöd har en marginalsatt överstigande 60 %, dvs. givare i inkomstläge över 70 000 kr. Dessa synes representera ca 10–15 % av samtliga givare. Utredningsförslaget innebär att nämnda inkomsttagare anses få otillbörlig skattelättnad till den del den överstiger 60 % av utbetalt periodiskt understöd även i de fall understödet lämnats till behövande och oavsett understödets storlek. För givare med marginalsatt understigande 60 %, dvs. ca 85–90 % av samtliga givare, blir skatteeffekten vid skattereduktion i regel densamma som vid nuvarande avdragsrätt.

Likartade uttalanden rörande olägenheterna med skattereduktion återfinns i åtskilliga yttranden, bl. a. från länsstyrelsehåll. *Hovrätten över Skåne och Blekinge* anser att det föreslagna systemet med skattereduktion har så liten praktisk betydelse och är förknippad med så stora olägenheter att det inte bör genomföras.

*Kammarrätten i Stockholm* anser det opraktiskt att beträffande periodiska understöd i vissa fall tillämpa skattereduktion och i andra fall medge avdrag vid inkomstberäkningen. En väsentlig ökning av arbetet med deklarationskontroll och debitering blir följden. Likartad kritik mot att två olika system samtidigt skall tillämpas framfördes från flera håll. *Hovrätten över Skåne och Blekinge* påtalar svårigheterna i sådana fall då både avdrag vid inkomstberäkningen och skattereduktion samtidigt skall ske beträffande samme givare.

*Kammarrätten i Göteborg* påpekar bl. a. att ett system med skattereduktion försvårar för den enskilde att kontrollera storleken av sin skatt. Även *TOR* anser att förslaget komplicerar taxerings- och uppbörsförfarandet. *Advokatsamfundet* och *Näringslivets skattedelegation* anför att det föreslagna systemet med skattereduktion strider mot skatteförmågeprincipen.

*RSV* påpekar att den jämförelse som skall göras för att skattereduktion inte skall utgå med större belopp än som svarar mot skillnaden mellan skatten på grund av taxeringen och den skatt som skulle ha utgått om i stället den taxerade inkomsten minskats med belopp motsvarande understödet medför omfattande ändringar i bl. a. ADB-systemet. Jämförelseregeln innebär också ett väsentligt merarbete för de lokala skattemyndigheterna genom ett relativt omständligt förfarande vid omdebitering och vid jämkning av skatt. Även *länsstyrelsen i Malmöhus län* pekar på tekniska svårigheter med jämförelseregeln. *Föreningen Sveriges fögderichefer* uppger att en övergång till skattereduktion för de lokala skattemyndigheterna kommer att försvåra arbetet vid skattedebiteringen (omdebiteringar, förhandsuträkningar m. m.)

Den föreslagna procentsatsen har endast undantagsvis kommenterats. *Länsstyrelsen i Västernorrlands län* finner den väl avvägd men framhåller att reglerna ändock kan utnyttjas i skatteundandragande syfte. *RRV* är däremot kritiskt och anser utredningens förslag om skattereduktion med

60 % alltför generöst. RRV förordar med hänsyn till att flertalet mottagare av periodiska understöd har förhållandevis låg inkomst och låg marginalskatt, att skattereduktionen inte sätts högre än till 45–50 % av utgivet understöd.

Förslaget rörande förutsättningarna för att erhålla skattereduktion har föranlett delade meningar. Den föreslagna treårsgränsen tillstyrks av *länsstyrelserna i Malmöhus* och *Västmanlands län* som anser att regeln innebär en behövlig precisering. Förslaget tillstyrks även av *länsstyrelsen i Norrbottens län*. *Hovrätten över Skåne och Blekinge* samt *länsstyrelsen i Gotlands län* anser att tiden bör sättas lika för alla understöd och att därför den för de legala understöden föreslagna ettårstiden bör gälla generellt. Andra remissinstanser är emellertid kritiska mot förslaget i denna del. *RSV* ställer sig tveksamt till behovet från skatteflyktsynpunkt att närmare reglera periodicitetskravet genom lagstiftning och tillstyrker inte förslaget. Även *länsstyrelsen i Stockholms län* finner regeln svår att tillämpa i praktiken. *TOR* anser regeln alltför diskutabel för att kunna läggas till grund för lagstiftning. *Föreningen Sveriges fögderichefer* menar att regeln försvårar lokal skattemyndighets handläggning av jämningsärenden.

Förslaget att begränsa mottagarkretsen till "närstående" möter invändningar. *RSV* anser att det blir vanskligt för taxeringsmyndigheterna att i det enskilda fallet avgöra om mottagaren är en sådan personlig vän till givaren att denne skall medges skattereduktion eller om mottagaren fått understöd enbart av den anledningen att han ägnat sig åt verksamhet som givaren vill främja. Regeln kritiserar även av *kammarrätten i Stockholm* och *länsstyrelsen i Gotlands län*. *Näringslivets skattedelegation* anser att det bör räcka med ett allmänt stadgande om att understödet inte får motsvara ersättning för utförda tjänster av sådan natur att de inte föranleder avdragsrätt vid beskattning. Den föreslagna behovsprövningen har i några yttranden bemötts välvilligt. Det gäller *Näringslivets skattedelegation*, *länsstyrelserna i Norrbottens* och *Västmanlands län*. *Länsstyrelsen i Gotlands län* föreslår som ett alternativ att mottagaren presumeras vara i behov endast om hans statligt taxerade inkomst, förutom understödet, understiger visst belopp, förslagsvis 25–30 000 kr. I andra yttranden riktas däremot stark kritik mot behovsprövningen. *RSV* anser att kontrollaspekter talar mot den föreslagna avgränsningen mellan skilda levnadskostnader och att det i det enskilda fallet torde vara svårt att avgöra huruvida ett understöd använts för kapitalbildning eller ej. *Länsstyrelsen i Stockholms län* anser det direkt olämpligt att taxeringsnämnderna skall göra en behovsprövning m. m. som i vissa delar måste uppfattas som påträngande och känslig. *Länsstyrelsen i Malmöhus län* framför här en lång rad anmärkningar och anser för övrigt att om behovsprövningen kan väntas bli aktuell endast i undantagsfall synes kravet desto mindre motiverat. *Länsstyrelsen i Västmanlands län* pekar likaså på en lång rad svårkontrollerade omständigheter när det gäller att bedöma förmögenhetsökning hos mottagaren och framhåller vidare att en strikt bedömning av skattskyldigheten med

ledning enbart av deklARATIONERNA knappast framstår som realistisk. 1972 års skatteutredning anser att förslaget - särskilt bl. a. dess bestämmelser om behovsprövning - alltför mycket komplicerar taxerings- och debiteringsförfarandet. Även RRV riktar kritik mot den föreslagna behovsprövningen.

RSV kritiserar tanken på att ge uppgifter om periodiska understöd en framträdande plats på självdeklarationsblanketterna, så att givarens deklARATION kan sorteras ut från början och således av lokal skattemyndighet översändas till taxeringsnämnden för omedelbar behandling. Bortsett från den ökade arbetsbördan för de lokala skattemyndigheterna, innebär förslaget även att systematiken i deklARATIONSBANKETTEN bryts för att tillgodose ett prioriteringsbehov, som berör endast ett förhållandevis ringa antal skattskyldiga. Likartad uppfattning redovisar länsstyrelsen i Kronobergs län.

I åtskilliga yttranden presenteras alternativ till den föreslagna skatte-reduktionen. Som jag tidigare sagt vill en del remissinstanser helt slopa avdragsrätten för frivilliga understöd. Andra instanser, bl. a. länsstyrelsen i Kopparbergs län och advokatsamfundet, vill behålla det nuvarande systemet, men då införa vissa rekvisit rörande tid, behov m. m. för rätten till avdrag. I många yttranden förordas beloppsspärrar. 1972 års skatteutrednings majoritet, som i första hand vill helt avskaffa rätten till skattelättnad för frivilliga understöd, föreslår i andra hand att nuvarande avdragsregler kompletteras med en restriktiv beloppsgrens. Möjligen bör en sådan gräns få överskridas i särskilt kvalificerade fall. En sådan lösning innebär visserligen att rätten till skattelättnad inte begränsas i den utsträckning som från materiella synpunkter i och för sig skulle vara önskvärt. Riskerna för missbruk och skatteflykt kommer dock att reduceras betydligt. Detta i förening med de avsevärda förenklingsvinster, som erhålles i förhållande till betänkandets förslag, medför enligt skatteutredningen att alternativet med avdragsrätt och restriktiv beloppsgrens är att föredra. Bland föreslagna beloppsgränser kan nämnas belopp som motsvarar ett basbelopp per givare eller som fastställs av RSV. Enligt andra förslag bör gränsen sättas till belopp mellan 1 500 och 8 000 kr. RSV påpekar att det stora flertalet periodiska understöd uppgår till förhållandevis små belopp och att det undersökta materialet ger stöd för uppfattningen att understöd under 5 000 kr. i allmänhet inte överstigit vad som kan anses utgöra ett rimligt behov hos mottagaren.

### Legala understöd

Beträffande de legala understöden föreslår utredningen, bortsett från tidsgränsen ett år, i stort sett oförändrade regler. Krav ställs dock på att utbetalningarna skall utgå enligt dom eller bindande förpliktelse. Utredningens överväganden och förslag i dessa delar har i allmänhet biträts eller lämnats utan erinran av remissinstanserna.

Socialstyrelsen godtar förslaget men riktar vissa invändningar mot att

underhåll mellan makar särbehandlas. Risk föreligger bl. a. att makar genom att separera skaffar sig oberättigade skatteförmåner. *RRV* ifrågasätter om inte avdragsrätten för underhållsbidrag till make eller förutvarande make bör maximeras till visst belopp för att hindra att avdragsrätten utnyttjas på icke avsett sätt genom att frivilliga utbetalningar av periodiskt understöd ikläds juridiskt bindande form. *Familjelagssakkunniga* finner det välbetänkt att reglerna om beskattning av underhållsbidrag till make eller förutvarande make i huvudsak förblir oförändrade. Man erinrar dock beträffande ettårsperioden om kommande ändrade regler för upplösning av äktenskap. Kravet på bindande förpliktelser kritiserar dock. De sakkunniga anför bl. a. att kravet att bidraget måste utgå enligt bindande skriftlig förpliktelse har till följd att bidrag som utgått frivilligt eller enligt muntligt åtagande efter det att förpliktelsen upphört inte kan avräknas. Detsamma gäller om bidrag betalas med något högre belopp än det fastställda, till den del bidraget sålunda överskjuter detta. I dessa situationer skall i stället skattereduktion kunna ske som för frivilligt understöd, om de allmänna förutsättningarna för detta är uppfyllda. Den föreslagna regleringen blir därigenom enligt de sakkunniga mer invecklad än motiverad. Dessa anser att det bör övervägas om det inte är tillräckligt att kräva att bidraget är grundat på dom eller åtagande.

De sakkunniga liksom *länsstyrelsen i Malmöhus län* — anser att avdragsmodellen och inte skattereduktion skall tillämpas även beträffande parter, som, utan att ha levt i äktenskap, i skattehänseende tidigare behandlats som makar.

Det särskilda avdraget på 1 500 kr. för underhåll av icke hemmavarande barn under 18 år bör höjas eller indexregleras anser *länsstyrelserna i Värmlands och Västmanlands län, kommunförbundet* samt *LRF. 1972 års skatteutredning* anser däremot att frågan lämpligen omprövas i samband med utredningens översyn av skattesystemet.

### Understöd till mottagare bosatta utomlands

Utredningens förslag att frivilliga understöd till mottagare bosatta utomlands inte skall beaktas vid beskattningen har i stort godtagits av *länsstyrelserna i Stockholms, Södermanlands, Malmöhus, Västmanlands och Norrbottens län*. Det helt övervägande antalet hörda myndigheter och organisationer har emellertid kraftigt kritiserat förslaget. Genomgående har man därvid funnit förslaget diskriminerande mot den utländska arbetskraften. Vidare har man ansett att sociala skäl oftare kan anföras med helt annan styrka när det gäller understöd till utlandet än inom landet.

*RSV*, som avstyrker förslaget, understryker att utredningen inte ger underlag för påstående om skatteflykt från de i Sverige tillfälligt arbetande personernas sida genom periodiska understöd. Detta är knappast överraskande eftersom taxeringsmyndigheterna sedan länge kräver särskild bevisning av dessa skattskyldiga för att godkänna

avdragsyrkanden om periodiskt understöd. Givetvis är kontrollmöjligheterna i hithörande fall ändå begränsade i jämförelse med de fall där mottagarna vistas i Sverige. RSV anser emellertid att det inte står i överensstämmelse med god rättsuppfattning att enbart av kontrollskäl behandla periodiskt understöd till mottagare utomlands oförmånligare än sådana understöd till mottagare i Sverige.

Likartade uttalanden redovisas av bl. a. *statskontoret, hovrätten över Skåne och Blekinge, kammarrätterna i Stockholm och Göteborg, socialstyrelsen, länsstyrelserna i Kronobergs, Kalmar, Blekinge, Älvsborgs, Värmlands och Kopparbergs län, advokatsamfundet, Näringslivets skatte-delegation, LO, SACO och TOR. Statens invandrarverk* påpekar att redan med nuvarande regler och tillämpningen av dessa befinner sig invandrarna skattemässigt i en oförmånlig situation. *LO*, som förordar att inget avdrag skall medges frivilligt understöd, anser att det bör övervägas om inte invandrare med familj i hemlandet bör få göra avdrag med 1 800 kr. från skatten i den mån maken saknar inkomster.

### Övriga frågor

Utredningens förslag beträffande livräntor m. m. i samband med förvärv av egendom har -- i den mån de kommenterats -- i regel tillstyrkts eller lämnats utan erinran. *RSV* vill inte motsätta sig att den föreslagna tidsgränsen på tio år lagfästs med hänsyn till önskvärheten att undanröja en ofta dokumenterad tveksamhet när det gäller livräntors behandling i skattehänseende. *Kammarrätten i Stockholm* finner fördelarna med förslaget tungt vägande. *Länsstyrelsen i Blekinge län* ifrågasätter om inte reglerna bör vidgas till att omfatta även hyresfastigheter. *Länsstyrelsen i Älvsborgs län* biträder förslaget men anser att *RSV* bör kunna ge dispens så att även andra tillgångar än rörelse och jordbruksfastighet kan omfattas. Även *länsstyrelsen i Malmöhus län* godtar förslaget bl. a. med hänsyn till de möjligheter till opåkallade skattelättnader som f. n. kan uppnås genom vissa transaktioner på detta område. *Länsstyrelsen* ifrågasätter dock om anledning finns att här bibehålla gällande förbud mot avdrag vid hushållsgemenskap.

*Näringslivets skattedelegation* och *LRF* biträder också i allt väsentligt förslaget. Delegationen anser dock att samma regler bör gälla alla överlåtelsefall. *SACO* anser att reglerna om livränta enligt köpeavtal bör förbli oförändrade med hänsyn till dessas betydelse vid överlåtelser av mindre rörelser, t. ex. sådana som drivs av fria yrkesutövare.

*Kammarkollegiet* redovisar åtskilliga problem som uppkommer beträffande livräntor i samband med testamente eller gåva och anför att frågan om den skatterättsliga behandlingen av periodiska utbetalningar i samband med egendomsförvärv är utomordentligt komplicerad. Enligt kollegiets mening är det önskvärt att frågan, som för utredningen varit en detaljfråga, bryts ut och görs till föremål för en samlad översyn.

Utredningens förslag att givare av periodiskt understöd skall lämna kontrolluppgift biträds av de instanser som tagit upp frågan, dock i regel

med det tillägget att även mottagaren bör få del av uppgiften. *Länsstyrelsen i Kopparbergs län* ifrågasätter dock om uppgiftsskyldigheten för givaren är till sådan fördel ur kontrollsynpunkt att denne bör belastas därmed.

Däremot avstyrks genomgående förslaget att givare av frivilliga understöd skall på visst sätt ansvara för den ökade skatt, som mottagaren har att erlægga på grund av understödet. *Länsstyrelsen i Värmlands län* lämnar dock förslaget utan erinran. *Länsstyrelsen i Malmöhus län* biträder förslaget men gör vissa tekniska anmärkningar bl. a. rörande skattetillägg och förseningsavgift samt de fall att någon uppburit understöd från flera givare. I övrigt kritiserar förslaget i regel från tekniska utgångspunkter. *RSV* anser inte att ett skatteansvar för givaren bör införas. En sådan ordning medför inte fördelar som står i rimlig proportion till de nackdelar som är förenade med systemet. Kritik framförs även av bl. a. *hovrätten över Skåne och Blekinge, kammarrätterna i Stockholm och Göteborg* samt en del länsstyrelser, *Näringslivets skattedelegation, LRF, Föreningen Sveriges fögderichefer* och *TOR*.

I övrigt har olika specialfrågor tagits upp av vissa remissinstanser. Som exempel kan nämnas att bl. a. *kammarrätten i Stockholm* ställer sig tveksam till den föreslagna ändringen av 105 § taxeringsförordningen med hänsyn till risken för den enskilde att drabbas av opåräknad skatt lång tid efter det att hans taxering vunnit laga kraft. *Länsstyrelserna i Värmlands och Västmanlands län* framhåller vissa svårigheter som kan uppkomma när det gäller att avgöra om ett understöd till f. d. personal skall anses frivilligt och när det skall anses utgöra omkostnad i förvärvskälla.

## Departementschefen

### Allmänna synpunkter

Periodiska understöd och därmed jämförliga periodiska utbetalningar beaktas f. n. vid inkomstbeskattningen. Den som utger periodiskt understöd äger i princip rätt att dra av utgivet belopp antingen som allmänt avdrag eller som avdrag i förvärvskälla. Vissa allmänna begränsningar av avdragsrätten finns dock. Avdrag medges sålunda inte för utbetalningar till mottagare som tillhör givarens hushåll eller som utgått till mottagarens undervisning eller uppfostran. De utbetalade beloppens karaktär av understöd prövas däremot knappast i praktiken. Så sker endast i fråga om utbetalningar till vissa mottagare utomlands samt beträffande en del understöd mellan makar. Lagreglerna är ganska allmänt hållna och lämnar i och för sig också utrymme för tämligen skiftande slag av periodiska utbetalningar. Om givaren är berättigad till avdrag för understödet skall mottagaren redovisa det erhållna beloppet såsom inkomst av tjänst.

De gällande reglerna är av gammalt datum. Avdragsrätten för periodiskt understöd infördes i vår skattelagstiftning år 1910, och

reglerna har i allt väsentligt varit oförändrade sedan dess. Bestämmelserna utsattes tidigt för kritik, bl. a. därför att de lätt kunde missbrukas för erhållande av skattelättnader av olika slag. Åtskilliga utredningar har också under årens lopp föreslagit ändrade bestämmelser. Regelmässigt har man därvid velat begränsa avdragsrätten för s. k. frivilliga understöd, dvs. sådana som utgår utan att givaren är juridiskt skyldig att erlagga beloppen.

Skatteutredningen om periodiskt understöd har enligt sina direktiv haft till uppgift att söka spärra möjligheterna till uppenbara missbruk av avdragsrätten utan att onödigtvis ställa hinder i vägen för utgivande av periodiska understöd. För att tillgodose synpunkten att skatteflykt bör förhindras har en restriktivare inställning till avdragsrätten än f. n. ansetts vara motiverad. Utredningen har presenterat förslag till begränsningar av avdragsrätten. Förslagen innebär i korthet följande. Understöd till annan mottagare än make (f. d. make) eller minderåriga barn — s. k. frivilliga understöd — skall inte längre berättiga till avdrag vid inkomstberäkningen. I stället skall givaren få dra av 60 % av understödet från sin uträknade skatt (skattereduktion). Skattereduktion skall emellertid endast komma i fråga om understödet utgått till en givaren närtstående person, som också haft behov av understödet. Systemet med skattereduktion i stället för avdrag vid inkomstberäkningen leder enligt utredningen till att de skattemässiga fördelarna med periodiska understöd reduceras till mer rimliga proportioner. Är mottagaren bosatt utomlands skall dock frivilliga understöd i regel inte alls beaktas vid beskattningen. Däremot behålls med en del smärre justeringar den nuvarande avdragsrätten för periodiskt understöd som utgår till make eller f. d. make (legala understöd). Det särskilda avdraget med 1 500 kr. för underhåll av icke hemmavarande barn under 18 år föreslås vara oförändrat. Utredningen har även föreslagit ändrade regler i fråga om bl. a. sådana periodiska utbetalningar som utgår i samband med förvärv av egendom.

Vid remissbehandlingen av utredningsförslaget har rätt allmän enighet om att avdragsrätten för periodiska understöd måste begränsas med tanke på att gällande bestämmelser missbrukas för att uppnå skattelättnader. De föreslagna tekniska lösningarna har däremot kritiserats. En ganska enstämmig opinion har funnit systemet alltför svårtillämpat för både myndigheter och enskilda. Även mer principiellt betonade invändningar har framförts. Man har i stället anvisat andra vägar för att begränsa missbruket. En del instanser föreslår beloppsspärrar av olika slag. Andra remissmyndigheter vill gå ett steg längre och helt slopa avdragsrätten för frivilliga understöd. Det kan vidare nämnas att det helt övervägande antalet remissinstanser avvisat utredningens förslag att göra åtskillnad mellan understöd inom och utom landet och därvid bortse från understöd till mottagare utomlands vid beskattningen. En del remissinstanser har framhållit att utredningen knappast visat att avdragsrätten missbrukats i sådan omfattning att mer genomgripande ändringar i gällande rätt är påkallade.

För egen del vill jag framhålla följande. Utredningen har anfört tungt vägande skäl för att begränsa den nuvarande avdragsrätten för periodiska understöd. Begränsningstanken har också godtagits av flertalet remissmyndigheter. Beskattningen av periodiska understöd m. m. har visserligen mindre betydelse från statsfinansiell synpunkt. Men det är uppenbart att gällande regler i de enskilda fallen kan ge högst avsevärda skattelättnader

utan att detta framstår som motiverat. Utredningens statistiska material visar en fortgående ökning av utgivna understöd och denna ökning har ytterligare kraftigt accentuerats under senare år. Särskilt märkbar är ökningen av de större understöden. Fördelar kan f. ö. uppnås inte bara vid inkomstbeskattningen utan också vid förmögenhets-, arvs- och gåvobeskattningen, även om, såsom utredningen framhållit, antalet klara skatteflyktsfall är färre än väntat.

De skäl som från början motiverade att avdragsrätten infördes har med tiden förlorat i styrka. Samhällsutvecklingen i stort liksom förändringar på skattelagstiftningens område talar också för att man i dag måste se de periodiska understöden på ett delvis annat sätt än tidigare. Allmänt sett är behovet av att genom skattelättnad främja understöd i förevarande former betydligt mindre än vid tiden för gällande reglers tillkomst. Mot bakgrund av det material som utredningen redovisat och likaså de synpunkter som framförts under remissbehandlingen av förslaget anser jag det angeläget att avdragsrätten för periodiska understöd begränsas. Å andra sidan är det uppenbart att understöd i allmänhet utgår under sådana förhållanden att man knappast från fiskal synpunkt har anledning att ingripa alltför kraftigt. Utredningens statistiska material visar att det stora flertalet understöd utgår med rimliga belopp och till mottagare som kan förmodas ha behövt understödet. Jag är därför för dagen inte beredd att föreslå andra ändringar än dem som är påkallade för att begränsa de skattelättnader, som nuvarande regler medger, till rimliga belopp och framför allt för att komma till rätta med missbruksfallen. Att som ett par remissinstanser förordat helt slopa avdragsrätten för i första hand de frivilliga understöden anser jag inte möjligt utan en samtidig bedömning och avvägning av andra frågor på inkomstbeskattningens område. Det ankommer på 1972 års skatteutredning att i den mer genomgripande översyn av skattesystemet som utredningen verkställer uppmärksamma de periodiska understöden och föreslå de ytterligare ändringar som kan vara motiverade.

Periodiska understöd och därmed jämförliga utbetalningar förekommer i många olika former. I allmänhet har man med en viss schablonisering delat upp understöden i två huvudgrupper, nämligen legala och frivilliga understöd. Till den förstnämnda gruppen brukar man i första hand räkna understöd till make och f. d. make. Den senare gruppen omfattar övriga mottagare. De legala understöden har genomgående som grund en juridiskt bindande förpliktelse för givaren att betala. När det däremot gäller understöd till andra än make, f. d. make eller minderåriga barn föreligger endast i undantagsfall någon lagstadgad skyldighet att utge understöd. De lagbestämmelser som finns härom – t. ex. gentemot vuxna barn och föräldrar – tillämpas sällan i praktiken. Behovet av begränsningar gör sig främst gällande beträffande frivilliga inkomstöverföringar, och det är även här som de egentliga missbruksfallen kunnat noteras.

Beträffande de legala understöden föreligger allmänt uppfattningen att behovet av begränsningar är mindre än i fråga om de frivilliga understöden. Detta gäller främst underhållsbidrag mellan makar. Sådana understöd utgår på grund av den lagstadgade underhållsskyldighet som föreskrivs i giftermålsbalken. Understöd i samband med äktenskaps upplösning utgår företrädesvis i sådana fall där ena maken saknar eller har låga egna inkomster. Under äktenskapet har då den make, som har

inkomst, regelmässigt varit berättigad till skattereduktion med 1 800 kr. Denna förmån försvinner vid äktenskapets upplösning samtidigt som den underhållsskyldige vanligen får vidkännas ytterligare kostnader. Vidare kan nämnas att understöd efter äktenskapsskillnad inte utan vidare kan påräknas med mindre behov föreligger hos ena parten. Även jag anser att det knappast finns någon anledning att f. n. ingripa mot de legala understöden. Det nu sagda gäller även andra former av legala understöd, såsom t. ex. skadeståndslivräntorna. Några remissinstanser har uttryckt önskemål om att även bidrag mellan sådana, som levt tillsammans under äktenskapsliknande förhållanden, borde särskilt beaktas. Med hänsyn till att lagstadgad underhållsskyldighet inte föreligger i dessa fall är jag inte beredd att föreslå särskilda regler för dessa underhållsbidrag.

De begränsningar som jag i det följande ämnar föreslå avser i första rummet sådana understöd som kan betecknas som frivilliga. Övriga förslag syftar i huvudsak till att hindra att begränsningarna kringgås.

En särskild fråga är rätten till avdrag för underhållsbidrag till icke hemmavarande barn under 18 år. Avdrag medges f. n. med högst 1 500 kr. per barn. Med hänsyn till kostnadsutvecklingen förordar jag att detta avdrag höjs.

I det följande behandlar jag i särskilda avsnitt frågan om begränsad avdragsrätt för frivilliga understöd och övriga frågor.

#### **Avdragsrätt för frivilliga understöd, m. m.**

Såsom jag nyss framhållit har avdragsrätten för periodiska understöd och därmed jämförliga periodiska utbetalningar kommit att utnyttjas på ett sådant sätt att begränsningar av densamma är nödvändiga. De av utredningen anförda övervägandena rörande behovet av begränsningar har också vunnit anslutning hos flertalet remissinstanser. Även jag anser att avdragsrätten bör begränsas. De närmare förslag till lösningar som utredningen presenterat har emellertid i allmänhet avisats av remissmyndigheterna. Man har genomgående funnit förslagen alltför invecklade för både enskilda och myndigheter. Även principiella invändningar har rests mot den valda metoden med skattereduktion.

Redan de gällande reglerna för beskattning av periodiska understöd är delvis svåra att tillämpa och har gett upphov till en mängd tvister mellan skattskyldiga och beskattningsmyndigheter. Det måste därför vara i hög grad angeläget att bestämmelserna och därmed den praktiska tillämpningen av reglerna inte ytterligare kompliceras. Jag delar uppfattningen som framkommit vid remissbehandlingen att utredningens förslag är tekniskt komplicerat. Jag vill därför inte förorda att förslaget läggs till grund för lagstiftning. I det följande vill jag närmare beröra andra tänkbara metoder för begränsning av avdragsrätten. Dessförinnan vill jag emellertid framhålla att det är särskilt stötande att periodiskt understöd kunnat lämnas och medföra skattemässiga fördelar i sådana fall där det knappast kan hävdas att mottagaren haft behov av understöd. Utredningen har gjort en specialstudie av understöd som utgått med 5 000 kr. och mer. Av utredningens material framgår att en mycket stor del av dem som mottagit belopp om minst 5 000 kr. har haft förmögenhet och i många fall även goda inkomster. Av 7 300 mottagare har 1 500 haft förmögenhet över 100 000 kr. och — här bortses från understöd mellan makar — i de flesta fall inkomster över 20 000 kr. Ett stort antal har haft

så höga inkomster, att ett verkligt behov av understöden inte utan vidare kan presumeras. Detta är särskilt tydligt i fråga om understöd över 20 000 kr. I dessa fall har såväl givare som mottagare i regel haft förmögenhet över 100 000 kr. Även då understödet understigit 20 000 kr. är andelen mottagare med förmögenhet stor.

Av intresse från skatteflyktssynpunkt är även understöden till vuxna barn. På grund av arvsrätten kommer i dessa fall även andra skatteformer med i bilden. Gruppen är förhållandevis liten och omfattar ca 4 000 mottagare. Understöden är här i anmärkningsvärt stor omfattning höga. En femtedel har fått över 10 000 kr. Av dem som varit bosatta här i landet har en fjärdedel erhållit över 10 000 kr. och en sjundedel av dessa understöd har i sin tur överstigit 30 000 kr. Barnfallen intar en särställning också därför att givarna här har högre inkomst och förmögenhet än som är vanligt inom andra grupper. Även mottagare i denna grupp har i förhållandevis stor utsträckning haft goda inkomster och förmögenhet. När det gäller utbetalningar från föräldrar till barn förekommer särskilt ofta utbetalningar, som måste karakteriseras mera som periodiska gåvor än som understöd i egentlig mening. I sammanhanget bör tilläggas att även när det gäller den omvända situationen, dvs. understöd till föräldrar så finns fall där betydande understöd utgått till föräldrar med goda inkomster och förmögenhet.

När det gäller att begränsa avdragsrätten för frivilliga understöd är olika metoder tänkbara. En metod som använts i en del länder är att begränsa avdragsrätten till sådana fall där understödet utgår enligt bindande förpliktelse. Denna lösning är dock förknippad med den svagheten att skattskyldiga genom skenrättshandlingar kan skapa förutsättningar för avdragsrätt. En annan modell är att begränsa mottagarkretsen. Det mest påtagliga missbruket föreligger beträffande understöd till vuxna barn. En åtgärd skulle då vara att helt avskaffa avdragsrätten för bidrag till egna barn. Men även en sådan modell kan ge stötande resultat eftersom det väl kan tänkas fall där man kan finna det motiverat att föräldrar ger understöd åt vuxna barn.

Under remissbehandlingen av utredningens förslag framfördes tanken på beloppsspärrar av skilda slag. Även om en beloppsspärr är behäftad med en del svagheter anser jag likväl detta vara den f. n. enda framkomliga vägen för att begränsa avdragsrätten på ett någorlunda praktiskt sätt.

En beloppsspärr kan anknytas till antingen givaren eller mottagaren. I princip torde det vara riktigare att sätta spärren i relation till mottagarens ekonomiska förhållanden. Detta medför dock praktiska svårigheter. Förändringar i mottagarens taxering återverkar på givarens taxering. Vidare uppkommer onödiga komplikationer i de fall någon får bidrag från flera håll, något som är vanligt vid understöd till föräldrar.

Som jag nämnt måste man söka få så enkla och lättillämpade regler som möjligt. Vad som nu är aktuellt är att förhindra de uppenbara missbruksfallen, dvs. sådana fall där understöd utbetalats med avsevärda belopp som framstår som oskäligen. Som jag tidigare angett förekommer fall där belopp utbetalats med åtskilliga tiotusentals kronor per år. Enligt min mening uppnår man ett tillräckligt skydd mot missbruk genom att begränsa avdragsrätten för givaren till ett visst högsta belopp. Härigenom begränsas på ett enkelt sätt de skattemässiga fördelarna för givaren.

Mottagaren skall liksom nu inkomstbeskattas i den mån givaren är berättigad till avdrag.

En ytterligare fördel med denna konstruktion är att regeln kan tillämpas på samma sätt för mottagare utomlands. Utredningens förslag att särbehandla denna typ av understöd kritiseras starkt av remissinstanserna. För understöd till utlandet medges f. n. ofta avdrag med låga belopp med tanke på risken för skatteflykt. Den beloppsgräns jag förordat skall självfallet inte föranleda att kraven på bevisning ställs lägre i dessa fall för framtiden. I sammanhanget vill jag nämna att utredningen föreslagit att det särskilda avdraget för underhåll av icke hemmavarande barn under 18 år skulle ges en vidare tillämpning för invandrare med familjen i hemlandet. Under remissbehandlingen framfördes förslag att den skattereduktion med 1 800 kr. för gift skattskyldig vars make saknar inkomst borde medges även nämnda kategori. Dessa båda sistnämnda frågor är emellertid av den art att de närmare prövas av 1972 års skatteutredning eftersom de inte har direkt samband med de periodiska understöden som sådana utan mer med reglerna för familjebeskattningen.

Mot bakgrund av det statistiska material som utredningen redovisat, liksom med hänsyn till de synpunkter som framförts under remissbehandlingen, anser jag att beloppsgränsen bör sättas vid 5 000 kr. Härigenom begränsas skattelättnaderna till rimliga proportioner samtidigt som beloppsgränsen är så väl tilltagen att tillräckligt utrymme lämnas för godtagbara utbetalningar av understöd.

Jag föreslår därför att avdragsrätten för frivilliga understöd begränsas till 5 000 kr. per år och mottagare. För makar bör nämnda beloppsgräns gälla makarna gemensamt. Makar får således gemensamt åtnjuta avdrag med högst 5 000 kr. per år och mottagare.

Mitt förslag i detta hänseende föranleder ändringar i 19 § med anvisningar, 20 och 31 §§, 46 § 2 mom. 1) med anvisningar samt 53 § 4 mom. KL jämte 6 § 4 mom. SL.

Som jag tidigare nämnt bör rätten till avdrag för underhållsbidrag till icke hemmavarande barn under 18 år utvidgas. F. n. medges avdrag med 1 500 kr. per barn. I allmänhet är dock utgående underhållsbidrag högre. I sammanhanget vill jag nämna att bidragsförskottet, som utgör 40 % av basbeloppet enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring, numera uppgår till 3 160 kr. per år. Nuvarande beloppsgräns bestämdes vid 1970 års skattereform. Enligt min mening bör avdraget höjas med hänsyn till kostnadsutvecklingen för de underhållsskyldiga. Jag förordar att beloppet höjs till 2 500 kr. Detta föranleder ändring i 46 § 2 mom. 4) KL.

### Övriga frågor

Som jag tidigare angett bör den avsedda begränsningen av avdragsrätten för frivilliga understöd kompletteras med vissa åtgärder för att hindra kringgående. Även i övrigt vill jag föreslå en del smärre ändringar som hänger samman med den närmare utformningen av avdragsrätten för periodiska understöd och därmed jämförliga utbetalningar.

Avdragsrätten för de periodiska understöden m. m. bör enligt min mening få en något annorlunda utformning än f. n. i lagtekniskt hänseende. I en ny anvisningspunkt 5 till 46 § KL bör anges de allmänna förutsättningarna för avdragsrätten. Det bör anges att avdrag inte skall medges för utbetalningar till mottagare i givarens hushåll. Detta

överensstämmer med gällande rätt. Vidare bör avdrag inte medges för utbetalningar till mottagare under 18 år eller till mottagare vars utbildning inte är avslutad. F. n. används i lagtexten uttrycket "undervisning eller uppfostran". De nu föreslagna uttrycken avser endast att tydligare klargöra innebörden av gällande rätt. Beträffande det generella avdragsförbudet föreslår jag emellertid den nyheten att förbudet skall gälla samtliga slag av periodiska utbetalningar. Ett undantag bör göras för skadeståndslivräntorna. Här bör avdragsförbudet liksom hittills gälla endast vid hushållsgemenskap. Avdragsförbudet för understöd till annans undervisning eller uppfostran har kunnat kringgås genom utnyttjande av bl. a. egendomsivräntor. Detta blir inte längre möjligt med de ändringar jag nu föreslagit.

I ett andra stycke av anvisningspunkten bör anges de fall där, liksom nu, fullt avdrag skall medges vid givarens inkomstberäkning. Förutom de legala understöden bör här tas upp vissa egendomsivräntor och testamenteriska utbetalningar. Även utbetalningar från juridiska personer föreslås bli helt avdragsgilla. Detta har främst betydelse för utbetalningar från familjestiftelser. Det bör framhållas att juridiska personer i regel har lägre marginalskatt än fysiska personer. Mottagaren inkomstbeskattas självfallet för vad han erhåller i nu nämnda fall. För att de generella begränsningarna, liksom den föreslagna 5 000 kronors-spärren, inte skall kunna kringgås, föreslår jag att den som överlåter rätt till periodiskt utgående förnåner till annan person, trots överlåtelsen, fortfarande skall vara skattskyldig för utfallande belopp, om inte även för överlåtarens vidkommande förutsättningarna för avdragsrätt är uppfyllda. Denna spärregel överensstämmer med vad som gäller beträffande pensionsförsäkringar i motsvarande fall. Reglerna härom har sin plats i 53 § 4 mom. KL och 6 § 4 mom. SI.

Utredningen har även föreslagit nya regler för beskattningen av sådana livräntor och periodiska utbetalningar som utgår i samband med förvärv av egendom. Dylåka utbetalningar kan ha sin grund i köpeavtal, föreskrifter i gåvobrev eller testamente. Utredningen har påpekat att gällande rätt på detta område kan missbrukas för erhållande av icke avsedda skattelättnader.

Beträffande dessa egendomsivräntor vill jag framhålla följande. Egendomsivräntorna erbjuder åtskilliga svårbemästrade tekniska problem. Dessa rör emellertid företrädesvis andra områden än dem som är aktuella för de periodiska understödets vidkommande. Utredningen har också tagit upp frågan närmast för att komplettera sina förslag beträffande avdragsrättens begränsning. Försäljningar av t. ex. rörelse eller jordbruk mot periodiskt vederlag förekommer främst mellan närstående. Ofta kan en sådan överlåtelse anses vara en godtagbar form för att underlätta generationsväxlingar. Frågor i detta hänseende faller inom ramen för företagsskatteberedningens uppdrag. Dessa fall torde också komma att övervägas inom livförsäkringsskattekommittén i den mån överlåtelsen har skett i förevarande form för att bereda den tidigare innehavaren pension. Frågor om egendomsivräntorna har vidare samband med realisationsvinstbeskattningen varför överväganden härom torde böra ske också inom ramen för realisationsvinstreglerna. Realisationsvinstkommittén kommer, enligt vad jag inhämtat, att uppmärksamma dessa problem i sitt fortsatta arbete.

Som jag förut framhållit vill jag i detta sammanhang föreslå sådana begränsningar i avdragsrätten för periodiskt understöd att missbruk hindras. En mera allmän översyn av avdragsrätten ankommer på 1972 års skatteutredning och de andra utredningar vars uppdrag berörs av denna fråga. De förslag jag nu lägger fram innebär enligt min mening tillräckliga garantier mot missbruk. Jag tar därför nu upp frågan om egendomslivräntorna bara såvitt gäller periodiska utbetalningar på grund av föreskrifter i gåvobrev. För att hindra ett kringgående av den föreslagna begränsningen av avdragsrätten till 5 000 kr. bör fullt avdrag inte medges för sådana utbetalningar. Jag föreslår därför att reglerna för frivilliga understöd skall gälla även för utbetalningar i sådana gåvofall. En bestämmelse härom bör tas in i punkt 5 av anvisningarna till 46 § KL.

I detta sammanhang vill jag också förorda en mindre ändring i arvskatteförordningen. Gåvoskatt tas f. n. inte utan vidare ut för värdet av periodiska understöd m. m. (39 § b AGF). Reglerna bör ändras så att en gåvobeskattning blir möjlig i den mån gåvotagaren inte skall inkomstbeskattas för de periodiskt utgående beloppen. Ett frivilligt understöd som överstiger beloppsgränsen 5 000 kr. bör således träffas av gåvoskatt såvitt avser överskjutande del.

Jag vill emellertid understryka att reglerna om gåvoskatt självfallet förutsätter att en gåva är för handen. Periodiska utbetalningar för fullgörande t. ex. av den underhållsskyldighet som finns föreskriven i giftermålsbalken och föräldrabalken utgör inte gåva. Det förhållandet att mottagaren i dessa fall inte alltid skall inkomstbeskattas medför således inte att gåvoskatt skall tas ut. Det bör vidare påpekas att 39 § b) endast rör utbetalningar direkt från givare till mottagare. Ger någon bort en periodiskt utgående förmån, som han är berättigad till, åt tredje man uttas full gåvoskatt. Det bör även påpekas att en gåva i arvskatteförordningens mening knappast föreligger i de fall där understödet utgår i den formen att mottagaren får kost och logi i givarens hushåll.

Slutligen förordar jag att en ändring sker i 105 § TF i enlighet med utredningens förslag. Förslaget syftar till att på ett smidigare sätt kunna rätta taxering i vissa fall. Lika med utredningen anser jag att det nära sambandet mellan givarens avdragsrätt och mottagarens skatteplikt motiverar ökade möjligheter för skattedomstol att vid ändring av endera partens taxering göra motsvarande ändring även av den andres taxering. Ändring skall dock i överensstämmelse med rättspraxis inte få ske senare än fem år efter taxeringsårets utgång.

Erforderliga övergångsbestämmelser avser jag att kommentera i specialmotiveringen till de författningsförslag som upprättats inom finansdepartementet på grundval av mina förslag.

## Specialmotivering

### 1. Kommunalskattelagen (1928:370)

#### 19 § med anvisningar

Ändringarna är av redaktionell natur. Bestämmelserna i 19 § har ändrats så att det klart framgår att mottagaren inte skall inkomstbeskattas för periodiskt understöd i den mån givaren enligt 20 § eller punkt 5

av anvisningarna till 46 § inte är berättigad till avdrag. Undantaget från skatteplikt skall då i överensstämmelse med redan gällande rätt inte tillämpas om givaren saknar avdragsrätt enbart på grund av att han är bosatt utomlands eller att understödet beaktats vid beräkning av sjömansskatt.

Det bör anmärkas att sådana utbetalningar som t. ex. fasta understöd till författare självfallet bör inkomstbeskattas även i fortsättningen. Sådana utbetalningar, liksom för övrigt belopp som utbetalats till missionärer m. fl., kan jämföras med lön eller arvode. Inkomstskatteplikten för sådana utbetalningar inskränks inte av 19 §.

#### 20 §

Lagrummet behandlar avdrag vid beräkningen av inkomst från särskild förvärvskälla. Även här har vissa redaktionella ändringar skett. Avdrag för periodiskt understöd kan medges vid beräkning av inkomst av jordbruksfastighet, annan fastighet eller rörelse. Förbudet mot avdrag för understöd, som "icke utgör skadestånd eller är av den art, varom i 22, 25 eller 29 § omförmäles", om det utgått "till annans undervisning eller uppfostran", saknar praktisk betydelse vid beräkning av inkomst i nyss nämnda förvärvskällor. Reglerna härom har utgått ur 20 §.

Beträffande ändringen rörande studiemedelsavgifter hänvisas till specialmotivering till 5 § förmögenhetsskatteförordningen.

#### 31 §

Periodiskt understöd skall alltså i den mån det är skattepliktigt regelmässigt beskattas som inkomst av tjänst. I lagtexten talas om "periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk intäkt". Av punkt 2 av anvisningarna till 31 § framgår dock att utbetalningar från familjestiftelse alltid är att anse som periodiskt understöd. Sådan utbetalning inkomstbeskattas även om den utgått i form av engångsbelopp.

#### 46 § med anvisningar

Reglerna om avdragsrätten har överförts till en ny anvisningspunkt 5 till 46 §. I 46 § anges bl. a. att allmänt avdrag inte skall komma i fråga för de fall där givaren är bosatt utomlands eller där understödet får avdragas från inkomsten av särskild förvärvskälla. I övrigt hänvisas till den nya anvisningspunkten.

I första stycket av punkt 5 av anvisningarna uppställs de generella begränsningarna av avdragsrätten för periodiskt understöd och därmed jämförlig periodisk utbetalning. Grundläggande förutsättningar för avdragsrätt är att beloppen utgått periodiskt och att de inte utgått till mottagare i givarens hushåll eller till någon vars utbildning inte är avslutad. Härvidlag sker ingen ändring av vad som f. n. gäller. Den ytterligare förutsättningen att avdrag inte medges till mottagarens uppfostran har, som jag närmare berört i den allmänna motiveringen, uttryckts såsom en fast åldersgräns. Någon saklig ändring åsyftas inte i detta hänseende. Liksom hittills får det ankomma på de rättstillämpande myndigheterna att i det enskilda fallet avgöra om utbetalningar skett under sådana förhållanden att avdrag kan medges.

I andra stycket anges de fall där, liksom nu, avdrag vid inkomstberäkningen för periodiskt understöd, m. m. skall kunna medges med faktiskt erlagt understöd. Beträffande de skilda fallen vill jag säga följande.

Underhållsbidrag till make eller förutvarande make bör alltså få avdragas med hela beloppet. Såvitt gäller dessa bidrag bör för avdragsrätt krävas att underhållsfrågan reglerats mellan makarna. En uttrycklig föreskrift härom har intagits i lagtexten men innebär endast ett lagfästade av vad som redan gäller enligt rättspraxis. Fr. o. m. den 1 januari 1974 ersätts hemskillnadsinstitutet med en s. k. betänketid. Avdrag för periodiskt understöd under betänketiden skall kunna medges under förutsättning att makarna verkligen lever isär och att underhållsfrågan reglerats.

Avdrag medges även för livränta eller därmed jämförligt vederlag vid egendomsförvärv. Den oinskränkta avdragsrätten avser dock endast belopp som utgår på grund av förvärv av egendom. I praktiken innebär detta att avdrag endast torde kunna påräknas för utbetalningar till den som överlätit egendomen. Vidare gäller avdragsrätten endast onerösa överlåtelser.

För andra periodiska understöd m. m. än de som angetts i andra stycket anvisningspunkten är avdragsrätten begränsad till 5 000 kr. för år och mottagare. Begränsningarna träffar främst de frivilliga understöden, men även t. ex. utbetalningar på grund av föreskrifter i gåvobrev.

#### 53 §

Begränsningarna av avdragsrätten för periodiska understöd kommer även att återverka på utbetalningar på grund av förmånstagarförordnande. Redan nu beskattas försäkringstagaren och inte förmånstagararen för utgående belopp om inte omständigheterna är sådana att försäkringstagaren skulle vara berättigad till avdrag såsom för omkostnad eller periodiskt understöd. Eftersom flertalet av hithörande fall avser utbetalningar på grund av tjänstepensionsförsäkringar eller till minderåriga barn torde begränsningarna av avdragsrätten i praktiken inte förändra läget i någon större utsträckning. Mitt förslag föranleder en följdändring i 4 mom. första stycket.

För överlåtelsefallen har en redogörelse lämnats i den allmänna motiveringen.

#### *Övergångsbestämmelser*

De nya reglerna skall träda i kraft den 1 januari 1974 och tillämpas första gången vid 1975 års taxering. Äldre bestämmelser skall dock fortfarande tillämpas för utbetalningar som utgår på grund av tidigare bindande förpliktelse. Så kan vara fallet beträffande vissa frivilliga understöd eller åtaganden i samband med gåva. De nya generella begränsningarna av avdragsrätten omfattar bidrag till barn även då utbetalningarna sker på grund av villkor vid överlåtelse av egendom. Även här är det i vissa fall rimligt att äldre regler tillämpas.

För att hindra att de nya reglerna kringgås bör emellertid den bindande förpliktelsen ha kommit till stånd före den 9 november 1973, dvs. innan propositionen blir offentligt tillgänglig. Självfallet har taxe-

ringsmyndigheterna att noggrant pröva de fall där förevarande del av övergångsbestämmelserna återopas för att fastställa när den bindande förpliktelsen faktiskt uppkommit. Såvitt gäller utbetalningar på grund av förmånstagareförordnande måste en skillnad göras mellan utbetalningar på grund av återkalleliga och oåterkalleliga förordnanden. Är förordnandet återkalleligt kan parterna lätt anpassa sig till de nya bestämmelserna. Är däremot förordnandet oåterkalleligt är detta inte möjligt. Äldre regler får därför tillämpas på utbetalningar på grund av oåterkalleligt förmånstagareförordnande. Av skäl som jag nyss nämnt bör detta dock gälla bara då förordnandet gjorts oåterkalleligt före den 9 november 1973.

## *2. Förordningen (1947:576) om statlig inkomstskatt*

6 § 4 mom.

Här hänvisas till specialmotiveringen till 53 § KL och den allmänna motiveringen.

## *3. Förordningen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt*

5 § med anvisningar

De vidtagna ändringarna motiveras av den nya studiestödslagen (1973:349) som trätt i kraft den 1 juli 1973. I samband härmed upphävdes bl. a. studiemedelsförordningen (1964:40) och förordningen (1967:882) om studiemedelsavgifter. Hänvisningarna till de upphävda författningarna i 5 § med anvisningar, liksom i 20 § KL, har ändrats till att avse motsvarande bestämmelser i studiestödslagen. Några sakliga ändringar har inte skett i berörda bestämmelser genom utfärdandet av studiestödslagen.

## *4. Förordningen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt*

39 § b)

F. n. uttas inte gåvoskatt för periodisk utbetalning som skall inkomstbeskattas hos mottagaren. Likaså gåvobeskattas inte periodiskt understöd. De nuvarande reglerna är delvis något oklara. Det torde dock vara möjligt att uttaga gåvoskatt för ett periodiskt understöd som utgår med så stora belopp att det inte gärna kan vara fråga om ett understöd till mottagaren. Frågan har dock såvitt känt inte prövats i praxis.

För att bättre anpassa arvsskatteförordningens regler till de föreslagna begränsningarna av avdragsrätten för periodiska understöd har vissa smärre ändringar skett i 39 §. Gåvoskatt skall sålunda för framtiden tas ut för periodiskt understöd i den mån mottagaren inte skall inkomstbeskattas för understödet. Gåvobeskattningen får här liksom f. n. vika för inkomstbeskattningen.

Gåvobeskattningen kommer sedan i praktiken att ske på ettdera av följande sätt. Utgår ett s. k. frivilligt understöd utan att någon bindande förpliktelse föreligger, kommer en årlig gåvobeskattning att ske med utgångspunkt från den del av understödet som inte beaktas vid inkomstbeskattningen. Sammanläggning enligt 41 § AGF får ske enligt

vanliga regler. Utgår däremot understödet enligt en bindande förpliktelse beräknas gåvoskatten på det kapitaliserade värdet av den överskjutande delen. Det kan nämnas att anstånd med gåvoskattens erläggande under vissa förutsättningar kan medges enligt 55 § AGF.

### Hemställan

Under återopande av det anförda hemställer jag att Kungl. Maj:t föreslår riksdagen

- att antaga inom finansdepartementet upprättade förslag till
1. lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370),
  2. förordning om ändring i förordningen (1947:576) om statlig inkomstskatt,
  3. förordning om ändring i förordningen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt,
  4. lag om ändring i taxeringsförordningen (1956:623),
  5. förordning om ändring i förordningen (1941:416) om arvskatt och gåvoskatt.

Med bifall till vad föredraganden sålunda med instämmande av statsrådets övriga ledamöter hemställt förordnar Hans Maj:t Konungen att till riksdagen skall avlätas proposition av den lydelse bilaga till detta protokoll utvisar.

Ur protokollet:

*Britta Gyllensten*

Propositionens huvudsakliga innehåll . . . . .	1
Författningsförslag . . . . .	2
Inledning . . . . .	16
Gällande ordning . . . . .	17
Inledning . . . . .	17
Skattebestämmelser ang. periodiskt understöd m. m. . . . .	17
Närmare om beskattningen av periodiska understöd . . . . .	20
Allmänna förutsättningar för avdragsrätt . . . . .	20
Understöd till make . . . . .	22
Understöd till mottagare bosatta utomlands . . . . .	23
Periodiskt vederlag vid egendomsförvärv m. m. . . . .	24
Processen . . . . .	25
Civilrättsliga bestämmelser om underhållsplikt . . . . .	26
Utredningens förslag . . . . .	28
Allmänna synpunkter . . . . .	28
Frivilliga understöd . . . . .	31
Legala understöd . . . . .	34
Understöd till mottagare bosatta utomlands . . . . .	35
Livränta m. m. i samband med egendomsförvärv . . . . .	37
Övriga frågor . . . . .	40
Remissyttrandena . . . . .	41
Allmänt . . . . .	41
Frivilliga understöd . . . . .	42
Legala understöd . . . . .	46
Understöd till mottagare bosatta utomlands . . . . .	47
Övriga frågor . . . . .	48
Departementschefen . . . . .	49
Allmänna synpunkter . . . . .	49
Avdragsrätt för frivilliga understöd, m. m. . . . .	52
Övriga frågor . . . . .	54
Specialmotivering . . . . .	56
Hemställan . . . . .	60

