

Nr 190

Kungl. Maj:ts proposition med förslag till lag om ändring i kommunal-skattelagen (1928:370); given den 2 november 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 enhetliga regler för beskattning av statsbidrag till näringsidkare. Sådant statsbidrag skall utgöra skattepliktig inkomst, om bidraget använts för att bestrida kostnader som är omedelbart avdragsgilla vid taxeringen eller avdragsgilla i form av årliga värdeminskingsavdrag. Används bidraget för anskaffande av avskrivningsbara tillgångar såsom byggnader och maskiner, sker beskattning på det sättet att avskrivningsunderlaget reduceras med bidragsbeloppet.

Om statsbidraget används för att anskaffa lagertillgångar, föreslås bestämmelser av innebörd att bidraget föranleder beskattning i den takt som avyttringen av lagret sker. Detta syfte uppnås genom att den del av lagrets anskaffningsvärde som svarar mot statsbidraget icke skall medräknas vid lagervärderingen vid beskattningsårets utgång.

De nya bestämmelserna föreslås skola tillämpas första gången vid 1974 års taxering.

**Förslag till
Lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370)**

Härigenom förordnas, att anvisningarna till 19 § kommunalskattelagen (1928:370) skall ha nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

Anvisningar

till 19 §¹

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 influatna 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.

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 anställde 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.

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 arbetslösa 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.

¹ Senaste lydelse 1973:434. Anvisningarna föreslagna ändrade även genom prop. 1973:181.

Nuvarande lydelse

Näringshjälp eller bidrag enligt 57, 58 eller 62 § arbetsmarknads-kungörelsen (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 värdeminskningssavdrag. Omställningsbidrag enligt nämnda kungörelse och kontant arbetsmarknadsstöd utgör dock skattepliktig intäkt.

Föreslagen lydelse

Statsbidrag, som utgår till näringsidkare för hans näringsverksamhet, är icke skattepliktig inkomst, om bidraget använts för att bestrida kostnad för vilken rätt till avdrag icke föreligger vare sig direkt såsom omkostnad eller i form av årliga värdeminskningssavdrag. Har bidraget använts för att bestrida sådan kostnad i verksamheten som är på en gång avdragsgill vid taxeringen, utgör bidraget skattepliktig intäkt. Är den kostnad för vilken bidraget utgår avdragsgill vid taxeringen för tidigare beskattningsår än det då bidraget skall upptagas som intäkt, får den skattskyldige i stället åtnjuta avdrag för kostnaden vid taxeringen för det år då bidraget upptages som intäkt. Yrkande här om skall göras i deklarationen avseende det beskattningsår då yrkande om avdraget eljest enligt denna lag först skolat framställas. Återbetalas bidrag, som upptagits som intäkt, får den skattskyldige göra avdrag för det återbetalade beloppet. Har bidraget använts för att anskaffa tillgång, för vilken anskaffningskostnaden får avdragas genom årliga värdeminskningssavdrag, skall vid beräkning av värdeminskningssavdrag såsom anskaffningskostnad anses endast så stor del av kostnaden som icke täckts av bidraget. Är bidraget större än det taxeringsmässiga restvärdet för tillgången, skall ett belopp motsvarande skillnaden utgöra skattepliktig intäkt för mottagaren. Återbetalas statsbidrag, som påverkat beräkningen av anskaffningskostnaden i nu avsett hänseende, får tillgångens avskrivningsunderlag ökas med vad som

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse
 återbetalats, dock med högst det belopp varmed beräkningen påverkats. I den mån statsbidrag enligt vad nyss föreskrivits utgjort skattepliktig intäkt, får den skattskyldige vid återbetalningen tillgodoföra sig avdrag för den del som sålunda utgjort skattepliktig intäkt. Har bidraget använts för att anskaffa tillgångar avsedda för omsättning eller förbrukning (lager), utgör bidraget skattepliktig intäkt, men skall å andra sidan vid tillämpning av 41 § och anvisningarna till nämnda paragraf den del av lagret för vilken anskaffningskostnaden täckts av bidraget icke medräknas vid värdesättningen av tillgångarna. Återbetalas statsbidrag, som använts för anskaffande av lagertillgångar, får den skattskyldige göra avdrag för det återbetalade beloppet. Tillgångarnas anskaffningsvärde skall därvid anses ökat med det återbetalade beloppet. Vad som ovan sagts i detta stycke äger motsvarande tillämpning för statsbidrag i form av amorteringsfritt lån (avskrivningslån). Omställningsbidrag enligt arbetsmarknadskungörelsen (1966:368) och kontant arbetsmarknadsstöd utgör skattepliktig intäkt.

Skatteplikt föreligger ej heller för bidrag, som stiftelsen Dag Hammar-skjöllds 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 §§.

Denna lag träder i kraft en vecka efter den dag, då lagen enligt därå meddelad uppgift utkommit från trycket i Svensk författningssamling, och skall tillämpas första gången vid 1974 års taxering.

Utdrag av protokollet över finansärenden, hållet inför Hans Maj:t Konungen i statsrådet på Stockholms slott den 2 november 1973.

Närvarade: statsministern PALME, statsråden STRÄNG, ANDERSSON, HOLMQVIST, ASPLING, LUNDKVIST, GEIJER, ODHNOFF, MÖBERG, BENGTSSON, NORLING, LÖFBERG, LIDBOM, CARLSSON, FELDT.

Chefen för finansdepartementet, statsrådet Sträng, anmäler efter gemensam beredning med statsrådets övriga ledamöter fråga om *den skattemässiga behandlingen av statsbidrag till näringsidkare* och anför.

Inledning

Statliga bidrag till näringsidkare utgår f. n. i en rad olika former. Bidrag utgår av lokaliseringsspolitiska, miljöpolitiska, sociala eller andra skäl. Gemensamt för alla statsbidrag är att staten i princip utan återbetalningsskyldighet ger näringsidkaren kontanta medel som skall användas för det ändamål som avses med statsbidraget.

Den skattemässiga behandlingen av statsbidrag är f. n. inte reglerad annat än för näringshjälp eller bidrag enligt 57, 58 eller 62 § arbetsmarknadskungörelsen (1966:368). För dessa bidrag finns bestämmelser i anvisningarna till 19 § kommunalskattelagen (1928:370). Tidigare har också utfärdats föreskrifter rörande den skattemässiga behandlingen av de ersättningar som utgick enligt kungörelsen (1964:99) om ersättning av statsmedel för kostnader till följd av övergången till högertrafik.

Frågan om den skattemässiga behandlingen av näringshjälp har ånyo aktualiserats av riksskatteverket (RSV) och arbetsmarknadsstyrelsen (AMS). De båda myndigheterna pekar i skrivelser till Kungl. Maj:t på att reglerna om beskattning av näringshjälp kommit att tillämpas på ett sätt som inte torde ha varit avsett. RSV föreslår därför komplettering av dessa regler.

Nuvarande ordning

Några olika former av statsbidrag

Näringshjälp

Bestämmelser om näringshjälp m. m. samt om bidrag och lån till anskaffning av motorfordon för handikappade finns i 57-70 §§ arbetsmarknadskungörelsen (1966:368, omtryckt 1972:300, ändrad senast 1973:364 - AMK).

Näringshjälp enligt 57 § AMK utgör bidrag för anskaffande av arbetsmaskiner eller verktyg eller till annan kostnad antingen för att börja verksamhet som egen företagare eller, vid ersättningsanskaffningar,

för att fortsätta verksamhet som egen företagare. Näringshjälp för att börja verksamhet som egen företagare utgår till handikappade, medelålders eller äldre arbetskraft som inte kunnat få lämpligt arbete på den öppna arbetsmarknaden. För att fortsätta verksamhet som egen företagare utgår näringshjälp till handikappad, om synnerliga skäl föreligger och den fortsatta verksamheten med sådan hjälp kan antas bli lönsam och ge honom goda försörjningsmöjligheter. Enligt 58 § AMK utgår bidrag till handikappad för kostnaden för speciella arbetstekniska hjälpmedel som han behöver för att kunna utöva arbetsanställning.

Näringshjälp utgår med högst 15 000 kr. som bidrag eller räntefritt lån.

Bidrag för att anskaffa personbil eller motordriven invalidvagn kan enligt 62 § AMK utgå till handikappad som är beroende av sådant forskaffningsmedel för att få sin utkomst av arbete eller för att få utbildning med yrkesinriktning. Bidraget kan utgå antingen helt eller reducerat, beroende bl. a. på den handikappades bruttoinkomst. Helt bidrag utgår med högst 15 000 kr.

Lokaliseringsstöd

I 5-40 §§ kungörelsen (1970:180) om statligt regionalpolitiskt stöd (omtryckt 1973:552) finns regler om lokaliseringsstöd. Sådant stöd utgår i form av bl. a. lokaliseringsbidrag och avskrivningslån. För stödverksamheten finns ett allmänt stödområde, vars gränser fastställs av riksdagen, och ett inre stödområde, vars gränser fastställs av Kungl. Maj:t. Lokaliseringsstöd utgår i första hand inom det allmänna stödområdet. I särskilda fall kan stöd lämnas i övriga delar av landet. Stöd kan inom det allmänna stödområdet lämnas till industri, industriliknande verksamhet och industriserviceverksamhet samt till företagsinriktad partihandel och uppdragsverksamhet och till verksamhet inom turistnäringen. Utanför stödområdet kan stöd utges endast till företag med industriell eller industriliknande verksamhet. Bidrag och avskrivningslån utgår vid ny-, till- eller ombyggnad av lokal eller annan anläggning som är nödvändig för verksamheten.

Under speciella förutsättningar kan avskrivningslån beviljas industriföretag vid investeringar i maskiner, arbetsredskap och verktyg inom det inre stödområdet. Lokaliseringsbidrag och avskrivningslån får uppgå till sammanlagt högst 35 % eller, om särskilda skäl föreligger, 50 % av stödunderlaget. Om det finns synnerliga skäl, kan lokaliseringsbidrag och avskrivningslån utgå med högst 65 % av kostnaderna för byggnader vid investeringar i det inre stödområdet. Lokaliseringsbidrag och avskrivningslån betalas ut när den investering för vilken stödet beviljats är slutförd. Avskrivningslån är amorterings- och räntefritt och avskrivs med en femtedel efter varje år som förflutit sedan verksamheten började drivas med stöd av lånet. Låntagaren skall i sina räkenskaper årligen avskrivna tillgångar, som anskaffats med stöd av lånet, med belopp som motsvarar minst den årliga avskrivningen av lånet.

Har den som fått lokaliseringsbidrag eller avskrivningslån föranlett att sådant stöd beviljats genom oriktig eller vilseledande uppgift, kan bidraget och lånet krävas åter inom tio år från utbetalningen. I vissa andra fall, såsom t. ex. då den som fått stödet avhänder sig rörelsen eller annan väsentlig förändring sker i äganderätten till rörelsen, kan den del av bidraget eller lånet som inte redan avskrivits sägas upp till omedelbar betalning.

Statsbidrag till nedläggningshotade företag

Enligt kungörelsen (1972:302) om statsbidrag till nedläggningshotade företag utgår statsbidrag till företag som är i konkurs eller tvingats träda i likvidation, och som har minst 50 heltidsarbetande arbetstagare för att ge rådrom för överväganden om fortsatt drift eller omplacering av de anställda. Om företaget har synnerlig betydelse för arbetsmarknaden i den ort där verksamheten drivs, kan bidrag utgå även om antalet arbetstagare är lägre än 50.

Bidraget utgår med högst en tredjedel eller i speciella fall högst hälften av företagets lönekostnader och sociala kostnader för de anställda. I den bidragsgrundande lönesumman inräknas inte lön utöver ATP-grundande inkomst. Bidrag kan utgå under högst sex månader om inte särskilda skäl föreligger, då Kungl. Maj:t kan medge att bidrag får utgå under högst tolv månader. Bidraget kan krävas åter, om bidraget medför att företagets verksamhet ger överskott under den tid bidraget utgår, om bidraget utgått under varseltid, eller om länsarbetsnämnden inte beretts tillfälle att granska företagets verksamhet. Fråga om bidrag prövas av AMS. Länsarbetsnämnden betalar ut bidraget, när företagets lönekostnader och sociala kostnader betalats. Om företaget saknar medel, kan bidraget utbetalas redan i anslutning till löneutbetalningarna i företaget.

Statsbidrag till miljövårdande åtgärder inom industrin

Statsbidrag utgår enligt kungörelsen (1969:356) om statsbidrag till miljövårdande åtgärder inom industrin (ändrad senast 1972:281) till kostnad för åtgärd som minskar vatten- eller luftförorening eller buller från industriell anläggning, om åtgärden framstår som angelägen från allmän synpunkt. Bidrag utgår med högst 25 % av kostnaden för åtgärden. I kostnaden får ej inräknas utgift för utredning, om ej särskilda skäl föreligger, eller för disposition av mark.

Statligt stöd till jordbrukets rationalisering m. m.

Enligt kungörelsen (1967:453) om statligt stöd till jordbrukets rationalisering m. m. (ändrad senast 1971:382) utgår statsbidrag för såväl yttre som inre rationaliseringsåtgärder.

Bidrag till yttre rationalisering kan utgå såsom s. k. värdeutjämningsbi-

drag. Detta avser att täcka skillnaden vid förvärv av tillskottsmark mellan den av lantbruksnämnden godkända köpeskillingen för mark och därå befintliga byggnader och det lägre värde egendomen kan anses ha för brukningsenheten. Dessutom kan bidrag utgå till lantmåteriförrättning och, om det finns särskilda skäl, andra med förvärvet sammanhängande kostnader för flyttning av ekonomibyggnad eller annan fast anläggning. Vid mer omfattande och kapitalkrävande yttre rationalisering kan statsbidrag utgå även till kostnad för drifts- eller skogsbruksplan.

Bidrag till inre rationalisering utgår till investeringar vid brukningsenheter, som till följd av genomgripande och kapitalkrävande yttre rationalisering eller fastighetsreglering har ett speciellt stort och i tiden koncentrerat investeringsbehov, som kan antas innebära påfrestningar på sökandens likviditet. Statsbidrag utgår även till större torrläggningsföretag av allmänt intresse, för vilka stimulansbehovet bedöms vara stort. Har lantbruksnämnd utfört eller låtit utföra projektering av torrläggnings- eller vägföretag men företaget på grund av omständigheter över vilka sakägarna ej rått inte blir utfört, utgår statsbidrag till kostnaderna för projekteringen. Bidrag till inre rationalisering kan utgå med högst 25 % av kostnaden, dock måste bidragsbeloppet uppgå till minst 2 500 kr. Statsbidrag kan utgå även till driftsrationalisering som led i särskild rationalisering. Särskild rationalisering bedrivs i norrlandslänen, Kopparbergs och Värmlands län samt i Dalsland. Syftet med den särskilda rationaliseringen är att inom områden, där näringspolitiska, befolkningspolitiska och sociala skäl talar härför, snabbt och helst fullständigt bygga upp bärkraftiga brukningsenheter genom samtidig yttre och inre rationalisering samt driftsrationalisering. Vid särskild rationalisering utgår bidrag med högst 40 % av sammanlagda kostnaden för inre rationaliseringsåtgärder och sådan driftsrationalisering som lantbruksstyrelsen bestämmer.

Statsbidragen lämnas som avskrivningslån eller i vissa fall utan villkor om återbetalning. Lånet skall avskrivas sedan tio år förflutit från det lånet till fullo betalades ut, om inte skyldighet att återbetala lånebeloppet eller del därav inträder. Sådan skyldighet kan inträda bl. a. om lånet beviljats på grund av oriktig uppgift från låntagaren, låntagaren bryter mot villkor för lånet eller säkerhet för lånet väsentligt försämras. Ränta på avskrivningslån utgår inte.

Skatteregler

Beskattningen av statsbidrag till näringsidkare grundar sig f. n. – med några undantag, som strax skall beröras – inte på direkta lagföreskrifter utan på praxis. Sålunda betraktas statsbidrag till näringsidkare i princip som skattepliktigt, om bidraget utgår för att understödja näringsverksamheten eller som bidrag till bestridande av avdragsgilla omkostnader i verksamheten. Statsbidrag till kostnader för anskaffning av avskrivningsbara anläggningstillgångar såsom byggnader samt maskiner och andra för stadigvarande bruk avsedda inventarier beskattas enligt praxis på det

sättet att avskrivningsunderlaget för tillgångarna reduceras med bidragsbeloppet. Såsom anskaffningskostnad för tillgångarna anses med andra ord endast den del av kostnaderna som inte täckts av statsbidraget. Utgår statsbidrag till bestridande av kostnader, som får dras av i sin helhet redan under det beskattningsår vartill kostnaderna hänför sig, tas bidraget upp till beskattning såsom intäkt under det att avdrag medges för kostnaderna. Statsbidrag till maskiner och inventarier som på grund av hastig förbrukning har en varaktighetstid av högst tre år, s. k. treårsinventarier, tas med andra ord upp till beskattning i form av intäkt, medan hela anskaffningskostnaden för sådana tillgångar får dras av redan under anskaffningsåret. Är kostnader, för vilka bidrag utgår, över huvud taget inte avdragsgilla vid taxeringen, vare sig på en gång eller i form av värdeminskingsavdrag, är bidraget inte skattepliktigt inkomst för mottagaren.

Utgår statsbidrag i form av avskrivningslån, torde gälla att beskattning sker i takt med lånets avskrivning. I fråga om anläggningstillgångar reduceras sålunda avskrivningsunderlaget med avskrivningsbeloppet varje gång avskrivning sker. Har avskrivningslån lämnats för anskaffning av treårsinventarier, sker beskattning genom att varje avskriven del av lånebeloppet tas upp som intäkt. Trots detta får avdrag för hela anskaffningskostnaden göras under anskaffningsåret.

I vissa undantagsfall kan som tidigare nämnts, mottagare av statsbidrag bli skyldig att återbetala bidraget helt eller delvis. Om bidraget beskattats, får avdrag åtnjutas för återbetalat belopp. Har bidraget medfört minskning av avskrivningsunderlag skall detta ökas med återbetalat belopp.

De nu redovisade principerna för beskattning av statsbidrag bygger på uttalanden i prop. 1964:173, som behandlade frågan om beskattning av ersättning vid övergången till högertrafik. Propositionen godtogs av riksdagen (BeU 1964:64, rskr 1964:350).

När det gäller bidrag från kommun, kan samma betraktelsesätt anläggas som i fråga om statsbidrag.

För några statsbidrag finns lagföreskrifter. Enligt femte stycket av anvisningarna till 19 § KL är näringshjälp eller bidrag enligt 57, 58 eller 62 § AMK inte att hänföra till skattepliktig inkomst i den mån näringshjälpen eller bidraget lämnats till bestridande av kostnader, för vilka rätt till avdrag inte föreligger vare sig direkt såsom omkostnad eller i form av årliga värdeminskingsavdrag. Denna bestämmelse tillkom genom lagstiftning år 1963 i anledning av härom väckta riksdagsmotioner (BeU 1963:43).

Regeringsrätten har fastslagit att näringshjälp, som lämnats till bestridande av kostnader för vilka avdragsrätt föreligger, i sin helhet är att hänföra till skattepliktig inkomst (RÅ 1972 Fi 47).

Enligt förordningen (1961:528) om skattefrihet för bidrag från norrlandsfonden, m. m., är bidrag som utgår från norrlandsfonden för visst ändamål avseende forsknings- och utvecklingsarbete undantagna från skatteplikt. Utgifter, som bestritts med bidrag av nämnda slag, får inte

dras av som driftkostnad. Om bidraget använts för anskaffning av tillgångar för stadigvarande bruk, skall vid beräkning av värdeminskning-avdrag såsom anskaffningskostnad anses endast så stor del av kostnaden, som inte täckts av bidraget. Medel, som utgått på grund av förlustgaranti och är hänförliga till verksamhet som ingår i särskild förvärvskälla för mottagaren, är skattepliktig intäkt i förvärvskällan, dock inte till den del medlen motsvarar utgifter i verksamheten, för vilka avdrag inte medges som för driftkostnad och som inte heller avser anskaffning av tillgång för stadigvarande bruk. Detta gäller även om lån erhållits för visst ändamål och eftergift av återbetalningsskyldigheten medges. Har skattskyldig, som redovisat förlustgaranti som skattepliktig intäkt, i den med förlustgaranti avsedda verksamheten haft utgift för anskaffning av sådan byggnad eller markanläggning eller för sådan ny-, till- eller ombyggnad på sådan fastighet beträffande vilken avdrag för värdeminskning beräknas enligt punkterna 7 och 16 av anvisningarna till 29 § KL, får han tillgodoräkna sig, utöver avdrag enligt avskrivningsplan, ett mot beloppet av den skattepliktiga intäkten svarande värdeminskning-avdrag. Avdraget får dock inte överstiga beloppet av utgiften och inte heller vad som återstår oavskrivet i beskattningsavseende av tillgången.

Riksskatteverkets skrivelse m. m.

RSV redovisar inledningsvis att riksskattenämnden (RSN) i skrivelse den 26 februari 1968 till AMS beträffande tillämpningen av bestämmelserna om näringshjälp uttalade följande. Utgick bidrag till bestridande av kostnader, som var avdragsgilla endast i form av årliga värdeminskning-avdrag, borde bidraget i och för sig inte föranleda beskattning hos mottagaren såsom för inkomst men däremot medföra att i anskaffningskostnaden för tillgången inte skulle inräknas den del därav som svarade mot det erhållna bidraget. Bidraget borde med andra ord föranleda motsvarande minskning av avskrivningsunderlaget.

Den indirekta metod för beskattning av näringshjälp till anskaffandet av anläggningstillgångar som RSN anvisat torde ha tillämpats såväl då bidrag utgått enligt AMK som då fråga varit om andra statliga bidrag. RSV har också i anvisningar den 17 februari 1972 uttalat att metoden bör användas för beskattningen av statsbidrag, som utgår enligt kungörelsen om statsbidrag till miljövärdande åtgärder inom industrin samt kungörelsen (1971:914) om förhöjt statsbidrag till avloppsreningsverk och vatten- och luftvärdande åtgärder inom industrin.

Viss tvekan har emellertid rått om den tillämpade metoden för beskattning av näringshjälp stått i överensstämmelse med bestämmelserna i anvisningarna till 19 § KL. Genom rättsfallet RÅ 1972 Fi 47 har emellertid klarlagts att näringshjälp som lämnats till bestridande av kostnader för vilka avdragsrätt föreligger i sin helhet är att hänföra till skattepliktig inkomst.

RSV framhåller att en omedelbar beskattning av ett bidrag avseende anskaffande av tillgång, för vilken anskaffningskostnaderna får dras av

endast i form av årliga värdeminskingsavdrag, leder till att bidraget minskar i värde på ett sätt som inte torde ha varit avsett. Syftet med att beskatta bidraget torde endast ha varit att skattemässigt kvitta detta mot bidragstagarens avdragsgilla kostnader. En sådan kvittning uppnås genom den av RSN och RSV förordade indirekta metoden.

Näringshjälp kan också utgå för anskaffandet av omsättningstillgångar. Enligt RSV kan även i sådant fall olägenheter uppkomma om bidraget i sin helhet tas till beskattning redan för det år det uppburits. En möjlighet att fördela bidragets beskattning på några år är därför enligt RSV:s mening motiverad. Man kan få en sådan fördelning genom att ett belopp, motsvarande förslagsvis två tredjedelar av det bidrag som utgått under inkomståret och en tredjedel av bidrag som utgått året före inkomståret, får avräknas från inventerat lagervärde innan annan nedskrivning sker. Genom den angivna metoden fördelas bidragets beskattning på tre år. Detta bör vara tillräckligt för att förhindra nuvarande olägenheter. RSV föreslår sålunda att anvisningarna till 19 § KL om beskattning av näringshjälp kompletteras med regler av nu angiven innebörd.

Med AMS skrivelse till Kungl. Maj:t har styrelsen velat fästa uppmärksamheten på det akuta läget i fråga om beskattning av näringshjälp. Styrelsen har från skilda delar av landet fått rapporter om att enskilda personer kommit att taxeras för den beviljade näringshjälpen på ett olyckligt sätt. Enligt AMS är det angeläget att detta skatteproblem får en omedelbar lösning.

Departementschefen

Statsmakterna stöder genom bidrag näringsidkarna på en rad olika områden. I regionalpolitiken spelar bidrag i form av lokaliseringsstöd en framträdande roll. Även på andra områden, t. ex. näringshjälp som av sociala skäl utges till handikappade, har statsbidragen en stor betydelse. Dessa bidrag kan utgå för olika ändamål, t. ex. för att förvärva byggnad eller för ny-, till- eller ombyggnad av lokal eller annan anläggning som är nödvändig för mottagarens verksamhet eller för anskaffande av maskiner, arbetsredskap och verktyg. Bidrag kan också utgå för lönekostnader och sociala kostnader för de anställda.

Statsbidrag kan lämnas antingen i form av avskrivningslån eller i form av direkt kontantbidrag. Avskrivningslån används särskilt för att markera sambandet mellan stödet och den fortsatta driften av verksamheten. Formellt betraktas avskrivningslån som ett lån som avskrivs med ett visst belopp varje år under den bestämda avskrivningsperioden, som i allmänhet utgör 5 eller 10 år. I skattehänseende finns det dock i praktiken ingen skillnad mellan de båda bidragsformerna, eftersom någon återbetalningsskyldighet i princip inte föreligger för vare sig kontantbidragen eller avskrivningslånen. Statsbidrag utbetalas i regel i efterskott sedan den investering för vilket bidraget beviljats är slutförd eller den kostnad som ligger till grund för bidragets beräkning betalats. Utbetalning kan dock vid behov ske tidigare, t. ex. när bidragets storlek bestäms preliminärt.

Utlämnat statsbidrag kan återkrävas om mottagaren föranlett att bidraget beviljats genom oriktig uppgift eller om mottagaren brutit mot villkor för bidraget. Andra skäl till återkrävande av statsbidrag är t. ex. väsentlig förändring av säkerheten för avskrivningslånet.

Den skattemässiga behandlingen av statsbidrag till näringsidkare bygger f. n. med undantag för näringshjälp – inte på direkta lagregler utan på praxis. Enligt denna praxis är statsbidrag till näringsidkare för hans näring skattepliktigt, om bidraget utgått för understödjande av näringsverksamheten eller som bidrag till bestridande av avdragsgilla omkostnader i verksamheten. Utgår statsbidrag till bestridande av kostnader, som är avdragsgilla endast i form av årliga värdeminskningsskattavdrag, beskattas bidraget på det sättet att avskrivningsunderlaget för tillgångarna reduceras med bidragsbeloppet. Används statsbidraget till kostnader, som är omedelbart avdragsgilla i förvärvskällan, tas bidraget upp som intäkt. Då medges också avdrag för kostnaderna.

Den skattemässiga behandlingen av avskrivningslån skiljer sig från vad som tillämpas i fråga om direkta kontantbidrag. Detta beror på att avskrivningslånen formellt betraktas som lån, som avskrivs med ett visst belopp varje år under avskrivningsperioden. I fråga om anläggningstillgångar reduceras sålunda avskrivningsunderlaget med avskrivningsbeloppet varje gång avskrivning sker.

Om mottagaren av statsbidrag blir skyldig att helt eller delvis återbetala beskattat bidrag, får avdrag åtnjutas med återbetalat belopp. Har bidraget medfört minskning av avskrivningsunderlaget, ökas detta med återbetalat belopp.

Dessa principer låg till grund även för den år 1963 genomförda lagstiftningen om skattefrihet för näringshjälp. Näringshjälp eller bidrag enligt 57, 58 eller 62 § arbetsmarknadskungörelsen (1966:368) är inte att hänföra till skattepliktig inkomst i den mån näringshjälpen eller bidraget lämnats till bestridande av kostnader, för vilka rätt till avdrag inte föreligger, vare sig direkt som omkostnad eller i form av årliga värdeminskningsskattavdrag.

Jag är ense med RSV om att det måste anses otillfredsställande att nuvarande beskattningspraxis i fråga om näringshjälp leder till minskning av bidragets värde för mottagaren. Samma regler bör gälla för alla former av statsbidrag så att beskattningen av dessa blir enhetlig. Även beskattningen av statsbidrag i form av avskrivningslån bör således regleras i detta sammanhang och på samma sätt. Avskrivningslånen är i praktiken nämligen att jämställa med kontantbidrag.

Den praxis för beskattning av statsbidrag – med undantag för näringshjälp – som gällt sedan länge och som jag inledningsvis redogjort för, torde enligt RSV ge åsyftat resultat när det gäller statsbidrag för kostnader, som är avdragsgilla antingen på en gång eller i form av årliga värdeminskningsskattavdrag. Denna praxis har legat till grund även för de föreskrifter som fanns i förordningen (1964:773) om beskattning av ersättning vid övergången till högertrafik, m. m. Nya bestämmelser bör således utformas efter de riktlinjer som gäller redan enligt nuvarande praxis.

RSV behandlar även frågan om beskattning av bidrag för anskaffande av omsättningstillgångar och anför att olyckliga skattekonsekvenser kan uppkomma, om bidraget i sin helhet tas till beskattning redan för det år det uppburits. En möjlighet att fördela beskattningen på tre år är därför enligt RSV:s mening motiverad. RSV föreslår på grund härav en regel av innebörd att ett belopp, motsvarande två tredjedelar av bidrag som mottagits under inkomståret och en tredjedel av bidrag som mottagits året före inkomståret, skall få avräknas från inventerat lagervärde innan annan nedskrivning sker.

Även i fråga om statsbidrag som utgår för anskaffande av omsättningstillgångar är det angeläget att i möjligaste mån undvika olägenheter i skattehänseende. Enligt RSV:s förslag avses beskattningen av statsbidraget fördelas på tre år. Detta är naturligtvis en möjlig lösning. Den mest lämpliga skatteeffekten uppnås dock enligt min mening, om statsbidraget föranleder beskattning i den takt som avyttringen av lagret sker. Ett sådant resultat åstadkommes genom att vid lagervärderingen vid beskattningsårets utgång införa regler som motsvarar dem som enligt mitt förslag i det föregående skall gälla för anskaffande av anläggningstillgångar. Jag förordar således att, om statsbidraget använts för att anskaffa lagertillgångar, bidraget skall upptagas som skattepliktig intäkt medan kostnaderna för anskaffande av lagret får dras av. Vid tillämpning av lagervärderingsreglerna i 41 § kommunalskattelagen (1928:370), KL, och anvisningarna till nämnda paragraf skall den del av lagret för vilken anskaffningskostnaden täckts av statsbidraget inte medräknas vid värdesättningen av tillgångarna vid beskattningsårets utgång. Återbetalas statsbidrag, som använts för anskaffande av lagertillgångar, får den skattskyldige göra avdrag för det återbetalade beloppet. Har statsbidrag återbetalats, kommer tillgångarna vid beskattningsårets utgång att värderas som om de anskaffats utan statsbidrag.

Vid behandlingen av frågan om beskattning av ersättningar i samband med omläggningen till högertrafik togs i prop. 1964:173 upp några frågor, som fortfarande har aktualitet. Det framhölls att de bidrag som skulle utgå och de däremot svarande kostnaderna i princip borde hänföras till samma beskattningsår. Det framstod som tveksamt om detta blev förhållandet i de fall, då kostnaden föregått bidraget. Jag motsatte mig därför inte att det intogs en bestämmelse av innebörd att — om kostnaden hänförde sig till ett tidigare beskattningsår än bidraget — den skattskyldige kunde få uppskjuta kostnadsavdraget för användning det år bidraget skulle tas upp som intäkt. För att få skjuta fram avdragsrätten krävdes framställning i deklarationen för det beskattningsår, då kostnaden var avdragsgill enligt KL. Om bidrag utgick i efterskott för kostnad, som var avdragsgill endast i form av årliga värdeminskningsskattavdrag och tillgången redan helt eller delvis avskrivits, kunde bidraget i något undantagsfall komma att överstiga återstående taxeringsmässigt restvärde. I sådant fall borde överskjutande belopp av bidraget tas upp som skattepliktig intäkt. Om den skattskyldige tillämpar räkenskapsenlig avskrivning, kan det taxeringsmässiga restvärdet för en enskild tillgång i

ett inventariebestånd emellertid inte fastställas. Bestämmelsen blev då tillämplig endast i det fall, då ersättningen översteg det taxeringsmässiga restvärdet för hela inventariebeståndet. De nu diskuterade frågorna är aktuella även i detta lagstiftningsärende. Jag förordar därför att bestämmelser av motsvarande innebörd införs vid beskattningen av statsbidrag i allmänhet.

För efterlevnaden av nu föreslagna skatteregler torde krävas att taxeringsmyndigheterna får uppgift om utbetalat statsbidrag. Enklast torde detta ske genom att taxeringsmyndigheterna får avskrift av beslutet om statsbidrag från länsstyrelsen. Kungl. Maj:t kan meddela de tillämpningsföreskrifter härom som behövs utan riksdagens medverkan.

De av mig föreslagna nya bestämmelserna bör införas i femte stycket av anvisningarna till 19 § KL och ersätta nuvarande regler om beskattning av näringshjälp m. m. Bestämmelserna bör träda i kraft snarast möjligt och tillämpas första gången vid 1974 års taxering.

Hemställan

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

att antaga inom finansdepartementet upprättat förslag till lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370).

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