

Regeringens proposition

1984/85: 93

om kulturarbetarnas skatteförhållanden m. m.;

beslutad den 22 november 1984.

Regeringen föreslår riksdagen att anta de förslag som har tagits upp i bifogade utdrag av regeringsprotokoll ovannämnda dag.

På regeringens vägnar

OLOF PALME

KJELL-OLOF FELDT

Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen behandlas ett antal skattefrågor för kulturarbetare och andra rörelseidkare.

I propositionen föreslås att vissa utgifter från tiden innan en verksamhet utvecklats till rörelse skall få dras av i efterhand. Utgifterna skall hänföra sig till samma år som rörelsen påbörjades eller det närmast föregående året. Förslaget gäller alla rörelseidkare men är av särskild betydelse för kulturarbetare och uppfinnare.

Ett annat förslag gäller möjligheten för kulturarbetare och andra rörelseidkare att få avdrag för arbetslokal i den egna bostaden. Förslaget innebär en utvidgning av avdragsrätten. Avdrag skall sålunda medges inte bara om en särskild lokal inrättats i bostaden för rörelsen utan också om minst 800 timmars arbete utförts i bostaden under året. I det senare fallet medges schablonmässigt avdrag med 2 000 kr. resp. 4 000 kr. beroende på om arbetet utförts i egen fastighet eller i en hyresrätts- eller bostadsrättslägenhet. Vidare föreslås att ett tillägg skall göras i lagtexten för att markera den betydelse resor har i kulturarbetarnas verksamhet.

I propositionen föreslås också att all inkomst av tjänst skall utgöra A-inkomst. Förslaget innebär förbättringar för bl. a. kulturarbetare som mottar bidrag och stipendier från Sveriges författarfond och konstnärsnämnden.

I propositionen konstateras slutligen att det i många fall brister i handläggningen av kulturarbetarnas deklARATIONER. Det förutsätts att taxeringen

i fortsättningen skall bli mer enhetlig genom ökad information och överföring av deklARATIONERNA till taxeringsnämnder med särskild sakkunskap.

De ändrade skattereglerna avses gälla fr. o. m. 1986 års taxering.

Lagförslagen i denna proposition har granskats av lagrådet. Propositionen innehåller därför tre huvuddelar: lagrådsremissen (s. 9), lagrådets yttrande (s. 120) och föredragandens ställningstagande till lagrådets synpunkter (s. 123).

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

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

Härigenom föreskrivs i fråga om kommunalskattelagen (1928: 370) dels att punkterna 11 och 20 av anvisningarna till 29 § skall ha nedan angivna lydelse,

dels att i anvisningarna till 29 § skall införas två nya punkter, 12 och 18 b, av nedan angivna lydelse.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse***Anvisningar****till 29 §**

11.¹ *Punkt 1 sjunde stycket av anvisningarna till 22 § tillämpas också beträffande inkomst av rörelse.*

11. *Har som arbetsrum för rörelsen använts sådan del av den skattskyldiges bostad som särskilt inrättats för ändamålet, medges avdrag för skälig del av bostadskostnaden.*

Även om särskilt arbetsrum inte inrättats medges avdrag för bostadskostnad om arbete utförts i bostaden minst 800 timmar under beskattningsåret. Vid beräkning av antalet timmar beaktas endast arbete som det med hänsyn till verksamhetens art varit motiverat att utföra i bostaden. I timantalet får jämte arbete för rörelsen även inräknas tillfälligt arbete som har nära samband med rörelsen men är att hänföra till tjänst. Arbete som utförts av den skattskyldiges barn tillgodoräknas endast om barnet fyllt 16 år och arbete som utförts av den skattskyldiges make endast om makarna drivit rörelsen gemensamt. Avdrag medges med 2 000 kronor om arbetet utförts i bostad på den skattskyldiges egen eller hans makes fastighet och med 4 000 kronor i annat fall. Omfattar beskattningsåret annan tid än tolv månader jämkas timantalet och avdragsbeloppet med hänsyn härtill.

Den omständigheten att avdrag medgetts enligt andra stycket för kostnad för bostad på egen fastig-

¹ Senaste lydelse 1981: 295.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

het, medför inte att fastigheten vid tillämpning av 24, 25 och 29 §§ skall anses använd i rörelsen.

12.² Vid utövande av litterär, konstnärlig eller därmed jämförlig verksamhet kan resor ingå som ett naturligt led i verksamheten. Kostnaderna för sådana resor är avdragsgilla i den mån de inte utgör personliga levnadskostnader.

18 b. En fysisk person som driver rörelse har rätt till avdrag i efterhand för utgifter i verksamheten före rörelsens påbörjande. Avdraget får avse utgifter under det år då rörelsen påbörjades och det närmast föregående året, såvida rätt till omedelbart avdrag skulle ha förelegat om verksamheten redan under denna tid haft karaktär av rörelse.

Vid beräkningen av avdraget skall utgifterna minskas i den mån

1) avdrag för utgifterna har gjorts i annan förvärvskälla,

2) utgifterna inräknats i anskaffningsvärdet för tillgångar vilka tillförts rörelsen när denna påbörjades eller

3) inkomster som inte tagits upp till beskattning har uppkommit i verksamheten under den tid som avses i första stycket.

Har avdraget inte kunnat helt utnyttjas vid taxeringen för det första beskattningsåret, får resterande belopp dras av vid taxeringen för något eller några av de fem följande beskattningsåren. Avdrag medges inte för något beskattningsår med så högt belopp att underskott uppkommer i förvärvskällan.

Avdrag medges endast i den mån den skattskyldige visar att förutsättningar för avdrag föreligger.

² Nuvarande punkt 12 av anvisningarna till 29 § föreslås upphävd i prop. 1984/85: 70.

Nuvarande lydelse

20.³ Punkt 11 av anvisningarna till 22 § äger motsvarande tillämpning beträffande inkomst av rörelse.

Föreslagen lydelse

20. Punkt 1 sjunde stycket och punkt 11 av anvisningarna till 22 § tillämpas också på inkomst av rörelse.

Denna lag träder i kraft två veckor efter den dag, då lagen enligt uppgift på den har kommit ut från trycket i Svensk författningssamling, och tillämpas första gången vid 1986 års taxering.

³ Senaste lydelse 1975: 259.

2 Förslag till

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

Härigenom föreskrivs att 9 § 3 mom. lagen (1947: 576) om statlig inkomstskatt¹ skall ha nedan angivna lydelse.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

9 §

3 mom.² Inkomst utgör A-inkomst eller B-inkomst enligt följande.

Med A-inkomst förstås inkomst av tjänst, dock icke periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk intäkt som avses i 31 § kommunalskattelagen, samt inkomst av jordbruksfastighet och rörelse om den skattskyldige varit verksam i förvärvskällan i ej blott ringa omfattning. Med B-inkomst förstås övriga inkomster.

Med A-inkomst förstås inkomst av tjänst samt inkomst av jordbruksfastighet och rörelse om den skattskyldige varit verksam i förvärvskällan i ej blott ringa omfattning. Med B-inkomst förstås övriga inkomster.

Denna lag träder i kraft två veckor efter den dag, då lagen enligt uppgift på den har kommit ut från trycket i Svensk författningssamling, och tillämpas första gången vid 1986 års taxering.

¹ Senaste lydelse av lagens rubrik 1974: 770.

² Senaste lydelse 1982: 416.

3 Förslag till

Lag om ändring i taxeringslagen (1956: 623)

Härigenom föreskrivs att 72 a § taxeringslagen (1956: 623)¹ skall ha nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

72 a §²

Har taxering för inkomst eller förmögenhet som har beslutats av taxeringsnämnd icke införts i skattelängd inom föreskriven tid eller har sådan taxering införts för annan än den taxeringen avsett eller eljest uppenbarligen införts felaktigt i sådan längd, får länsstyrelsen eller den lokala skattemyndigheten besluta om rättelse av längden i denna del. Har beskattningsbar inkomst enligt 2 § lagen (1958: 295) om sjömansskatt eller enligt 1 § 2 mom. nämnda lag skattepliktig dagpenning eller det antal perioder om trettio dagar för vilka skattskyldig uppburit sådan inkomst ändrats, skall myndigheten vidtaga härav betingad rättelse av längden.

Länsstyrelsen eller den lokala skattemyndigheten får vidare, om inte särskilda skäl talar för att länsrätten bör avgöra frågan, besluta om rättelse av taxeringen i den mån denna blivit oriktig till följd av

1) uppenbar felräkning eller uppenbart felaktig överföring av belopp i deklARATION,

2) uppenbar felaktighet i fråga om uppgift till ledning för påförande av skogsvårdsavgift eller statlig fastighetsskatt eller om fastighets taxeringsvärde,

3) uppenbar felaktighet i fråga om beräkning av intäkt av annan fastighet enligt 24 § 2 mom. kommunalskattelagen (1928: 370), beräkning av avdrag enligt 45 § första stycket kommunalskattelagen eller beräkning av garantibelopp enligt 47 § kommunalskattelagen,

4) uppenbar felaktighet i fråga om schablonavdrag för egenavgift och avstämning av sådant avdrag eller avdrag som annars medges skattskyldig utan särskild utredning,

5) uppenbar felaktighet i fråga om avdrag, vars rätta belopp framgår av debitering, eller avräkning enligt 46 § 4 mom. kommunalskattelagen av allmänt avdrag,

6) uppenbar felaktighet i fråga om grundavdrag eller avräkning enligt 50 § 3 mom. andra stycket kommunalskattelagen av sådant avdrag,

7) uppenbar felaktighet i fråga om sådana förutsättningar för skattereduktion, som enligt 68 § skall antecknas i skattelängd,

8) uppenbar felaktighet i fråga om förutsättningar för tillämpning av bestämmelserna i 11 § 3 mom. lagen om statlig inkomstskatt om uppdelning av A-inkomst och B-inkomst,

9) uppenbar felaktighet i fråga om beräkning av makars och hemmavarande barns förmögenhet enligt 12 § lagen (1947: 577) om statlig förmögenhetsskatt,

10) uppenbar felaktighet varigenom A-inkomst enligt 9 § 3 mom.

10) uppenbar felaktighet varigenom A-inkomst enligt 9 § 3 mom.

¹ Lagen omtryckt 1971: 399.

² Senaste lydelse av lagens rubrik 1974: 773.

² Lydelse enligt prop. 1984/85: 18.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

lagen om statlig inkomstskatt har betecknats som B-inkomst eller inkomst av tjänst, till den del denna utgörs av periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk intäkt, har betecknats som A-inkomst.

lagen om statlig inkomstskatt har betecknats som B-inkomst,

11) uppenbarligen för lågt avdrag enligt 50 § 2 mom. fjärde stycket kommunalskattelagen eller motsvarande avdrag enligt lagen om statlig inkomstskatt.

Länsstyrelsen eller den lokala skattemyndigheten får också, om inte särskilda skäl talar för att länsrätten bör avgöra frågan, besluta om rättelse av taxeringen i de fall då denna uppenbarligen blivit för hög till följd av

1) att den skattskyldige på grund av ett felaktigt eller ofullständigt underlag, som lämnats av annan än honom själv, har taxerats för en intäkt som han inte har haft,

2) att den skattskyldige först efter taxeringsperiodens utgång har styrkt sin rätt till ett i självdeklarationen eller hos taxeringsnämnden yrkat avdrag,

3) att taxeringsnämnden inte har prövat uppgifter som varit tillgängliga för skattemyndigheterna.

Föreligger felaktighet av angivna slag får myndigheten även besluta om därav föranledd ändring av den skattskyldiges eller makens taxering i ovan angivna hänseenden.

Efter utgången av maj månad året efter taxeringsåret får rättelse enligt denna paragraf beslutas endast om anmärkning i fråga om felaktighet av den art som denna paragraf avser dessförinnan har gjorts hos den som har att besluta om rättelsen.

Innan rättelse beslutas skall, om det behövs, yttrande inhämtas från taxeringsnämndens ordförande. Innebär ifrågasatt åtgärd enligt andra eller fjärde stycket höjning av taxering, skall den skattskyldige beredas tillfälle yttra sig innan rättelse sker, om hinder härför ej möter.

Beslutas rättelse eller vägras rättelse som den skattskyldige har yrkat, skall, om detta ej är uppenbart överflödigt, beslutet inom två veckor tillställas den skattskyldige i den ordning som i 69 § 4 mom. föreskrivs i fråga om underrättelse beträffande taxeringsnämnds beslut.

Talan mot beslut i fråga om rättelse enligt denna paragraf förs genom besvär över den taxering som avses med rättelsebeslutet.

Denna lag träder i kraft två veckor efter den dag, då lagen enligt uppgift på den har kommit ut från trycket i Svensk författningssamling, och tillämpas första gången i fråga om 1986 års taxering.

FINANSDEPARTEMENTET

Utdrag
PROTOKOLL
vid regeringssammanträde
1984-10-11

Närvarande: statsministern Palme, ordförande, och statsråden Lundkvist, Feldt, Sigurdson, Gustafsson, Leijon, Hjelm-Wallén, Andersson, Bodström, Bodström, Göransson, Gradin, Dahl, Holmberg, Hellström, Wickbom

Föredragande: statsrådet Feldt

Lagrådsremiss om kulturarbetarnas skatteförhållanden m. m.

1 Inledning

Kulturarbetarnas skatte- och avgiftssituation har diskuterats under lång tid. Konstnärliga och litterära yrkesutövares samarbetsnämnd (KLYS) har i olika sammanhang riktat kritik mot de nuvarande reglerna på området. Saken togs upp i riksdagsmotionen 1978/79: 1851 (s) som behandlades av kulturutskottet i betänkandet KrU 1978/79: 26. Utskottet hemställde att en parlamentarisk utredning skulle tillkallas för att se över kulturarbetarnas ställning. Utskottets hemställan godtogs av riksdagen.

Mot denna bakgrund bemyndigade regeringen chefen för budgetdepartementet att tillkalla en kommitté med uppgift att utreda kulturarbetarnas skatte- och avgiftssituation. Kommittén antog namnet kulturskattekommittén (B 1979: 15).

I flera hänseenden är skatte- och avgiftsfrågorna likartade för kulturarbetare och uppfinnare. Kommitténs uppdrag kom därför att omfatta båda dessa grupper. Kommittén avslutade sitt arbete med betänkandet (SOU 1983: 53) Kulturarbetare och uppfinnare – skatter och avgifter.

Jag tar i det följande upp de i slutbetänkandet redovisade förslagen till behandling.

Till protokollet i detta ärende bör som *bilaga 1* fogas en sammanfattning av betänkandet.

Betänkandet har remissbehandlats. En förteckning av remissinstanserna och en sammanställning av deras yttranden bör fogas till protokollet i detta ärende som *bilaga 2*.

2 Allmän motivering

2.1 Behovet av nya regler

Ett levande kulturliv är beroende av kulturarbetarnas insatser. Musiker, författare, bildkonstnärer m. fl. berikar vår tillvaro och skapar bestående värden.

Samhället stöder på olika sätt kulturarbetarna i deras verksamhet. Ekonomiskt sker det genom ersättningar och bidrag, utsmyckningsuppdrag, inkomstgarantier m. m. Mer allmänt är det en strävan att åstadkomma ett sådant kulturklimat att skapande verksamhet underlättas och respekteras.

Varken från kulturarbetarnas eller kulturskattekommitténs sida har gjorts gällande att statsmakterna via beskattningen skall ekonomiskt stödja kulturarbetarna. Avsikten med de förslag som har lagts fram har i stället sagts vara att få till stånd en mer rättvis beskattning av denna yrkesgrupp.

Kulturarbetarnas skatteproblem hänger samman med att deras arbetssituation är så speciell. Arbetet är knutet till den egna personen. Ofta saknas anställd personal liksom mer betydande tillgångar i form av utrustning och lager. Det är fråga om ett kreativt arbete där drivkraften inte bara är pengar. Storleken av inkomsterna och utgifterna varierar kraftigt mellan olika år.

Vid taxeringen av kulturarbetare uppkommer svåra bedömningsfrågor. Det kan t. ex. vara svårt att avgöra om en inkomst skall hänföras till inkomstslaget tjänst eller rörelse. I underskottsfallen uppkommer frågan om verksamheten har bedrivits yrkesmässigt eller om den har karaktär av fritidssysselsättning. Enskilda avdragsposter kan också ifrågasättas. Att så sker är inte förvånande med tanke på att avdragen i många fall avser sådant som i för sig också skulle kunna utgöra privata levnadskostnader.

Det finns många beröringspunkter mellan kulturarbetare och uppfinnare. Det är också för uppfinnarnas del fråga om en kreativ verksamhet av stort värde för samhället. Det är svårt att avgöra på förhand om en satsning kommer att ge resultat och leda till inkomster längre fram. Även här varierar ofta inkomster och utgifter mellan olika år.

Flertalet av de frågor som kulturskattekommittén har tagit upp gäller kulturarbetarna. En del av förslagen tar sikte på rörelseidkare i allmänhet men är av särskild betydelse för kulturarbetare och uppfinnare. Något förslag slutligen gäller enbart uppfinnare.

Från kulturarbetarhåll har under lång tid framförts krav på ett särskilt inkomstslag för inkomst av litterär eller konstnärlig verksamhet. Med ett särskilt inkomstslag skulle markeras att kulturarbetarna arbetar under andra villkor än som gäller för näringsidkare i allmänhet. Vidare skulle framtida ändringar i reglerna för beskattning av rörelse inte utan vidare slå igenom på kulturarbetarna. Ett annat argument har varit att ett särskilt inkomstslag skulle lösa de problem som följer av att en och samma persons inkomster av litterär eller konstnärlig verksamhet ibland kan vara hänförliga till olika inkomstslag.

Kommittén har funnit att de önskade ändringarna på skatteområdet kan komma till stånd utan att ett nytt inkomstslag tillskapas. Bl. a. med hänsyn härtill avvisar kommittén tanken på ett särskilt inkomstslag.

Kommittén har gett åtskilliga exempel på fall där kulturarbetare mötts med misstro från taxeringshåll. Ett särskilt inkomstslag för kulturarbetarnas inkomster understryker i och för sig att denna grupp av yrkesutövare arbetar under speciella förhållanden. Ett nytt inkomstslag innebär emellertid ett mycket stort ingrepp i regelsystemet och är inte förenligt med strävandena att förenkla beskattningen. Jag delar redan av detta skäl kommitténs uppfattning att något nytt inkomstslag inte bör införas.

Flera av kommitténs egna förslag innehåller särregler för litterär eller konstnärlig verksamhet. Begreppet som sådant är inte främmande i skattelagstiftningen. I bl. a. 27 § och 29 § 1 mom. kommunalskattelagen (1928: 370, KL) talas således om "vetenskaplig, litterär, konstnärlig eller därmed jämförlig verksamhet". Dessa bestämmelser är emellertid av exemplifierande karaktär. I gällande lagstiftning behöver någon gräns inte dras mellan litterär eller konstnärlig verksamhet och annan verksamhet.

Det finns ingen allmänt accepterad definition av litterär eller konstnärlig verksamhet. Kommittén har också avstått från att försöka definiera begreppet. Oavsett om begreppet definieras eller ej är det ofrånkomligt att särregler för litterär eller konstnärlig verksamhet leder till tolkningssvårigheter. Till problemen med gränsdragningen kommer de principiella betänkligheterna mot särskilda regler för en viss yrkesgrupp.

Mina förslag till ändrade skatteregler har därför fått en generell utformning. De berör således inte enbart kulturarbetare. Förslagen avser emellertid skattefrågor som är särskilt viktiga för kulturarbetarna.

Som jag tidigare nämnt uppkommer ofta svåra bedömningsfrågor vid taxeringen av kulturarbetare. Det är därför viktigt att personer som sysslar med kulturarbetarnas deklARATIONER har kännedom om de villkor under vilka denna grupp av yrkesutövare arbetar. På detta område behövs enligt min mening både informationsinsatser och åtgärder på det administrativa planet.

I det följande behandlar jag först två frågor som kommittén diskuterat ingående men som inte föranleder något förslag till lagstiftning från min sida. Det gäller bokföringsreglerna för fria kulturarbetare (avsnitt 2.2) och rörelsebegreppet (avsnitt 2.3). Därefter redogör jag för mina förslag i fråga om utvecklingskostnader (avsnitt 2.4), kostnader för arbetslokal i egen bostad (avsnitt 2.5), resékostnader (avsnitt 2.6) samt gränsdragningen mellan A-inkomst och B-inkomst (avsnitt 2.7). Jag återkommer sedan till vad som kan göras för att åstadkomma en mer enhetlig taxering av kulturarbetare (avsnitt 2.8). Jag avslutar med att redovisa min syn på vissa andra frågor som kommittén tagit upp (avsnitt 2.9).

Mina förslag föranleder ändringar i kommunalskattelagen (1928: 370), lagen (1947: 576) om statlig inkomstskatt och taxeringslagen (1956: 623). De nya reglerna bör tillämpas fr. o. m. 1986 års taxering.

2.2 Bokföring och deklaration

Mitt förslag: Nuvarande regler för bokföring och deklaration behålls. Förbättrad information till kulturarbetarna om vad som krävs av dem på detta område.

Kommitténs förslag: Bokföringsreglerna för kulturarbetare med en årsomsättning under 20 basbelopp förenklas. Vid sidan av uttag skall i räkenskaperna bara behöva tas upp vad som kontant flutit in och getts ut. Motsvarande ändringar görs vid beskattningen. Vidare utarbetas en särskild informationskrift (se betänkandet s. 79).

Remissinstanserna: Remissinstanserna inom kulturområdet stöder ändringsförslagen. Övriga remissinstanser är kritiska. Många av dem anser att eventuella lättnader i bokföringsskyldigheten bör omfatta småföretagare i allmänhet (se bil. 2 avsnitt 4).

Skäl för mitt förslag: F. n. gäller att fria kulturarbetare är bokföringsskyldiga enligt samma regler som näringsidkare i allmänhet. Är årsomsättningen mindre än 20 basbelopp behöver räkenskaperna inte avslutas med årsbokslut. I det fallet behöver normalt fordringar och skulder inte bokföras redan vid faktureringsstillfället. Bokföringen kan anstå till dess betalning sker. Fordringar och skulder som utestår vid räkenskapsårets slut skall dock bokföras.

Det stora flertalet kulturarbetare har måttliga intäkter i sin verksamhet. För dem gäller alltså inget krav på fullständig bokföring med årsbokslut m. m. Vid deklarationen används blanketten R 1. Blanketten fylls i med uppgifter om bl. a. utestående fordringar och skulder vid räkenskapsårets början och slut och lagrets in- och utgående värde.

Det ställs således i allmänhet inte några långtgående krav på bokföring och uppgifter vid taxeringen. Trots det kan jag förstå att kulturarbetarna i vissa fall uppfattar reglerna som komplicerade. Den terminologi som används i bokföringssammanhang kan också te sig främmande för den som inte i första hand anser sig syssla med en kommersiell verksamhet. Enbart dessa omständigheter är emellertid inte tillräckliga för att genomföra kommitténs förslag.

Enligt kommitténs förslag skulle kulturarbetaren ha möjligheter att växla mellan redovisning enligt bokföringsmässiga grunder och kontantprincipen. Sådana byten kräver invecklade regler för att hindra inte avsedda beskattningseffekter. Totalt sett skulle regelsystemet kompliceras om förslaget genomfördes.

Jag har tidigare nämnt att det innebär problem att avgränsa litterär eller konstnärlig verksamhet från annan verksamhet. Principiellt framstår det

också som olämpligt att införa särregler för en viss kategori. Vid remissbehandling har ett stort antal remissinstanser framhållit att eventuella förenklingar i bokförings- och deklarationsreglerna bör få tillämpas av en vidare krets av småföretagare.

Bl. a. bokföringsnämnden har visat intresse för en utvärdering av de nuvarande bokföringsreglerna för småföretagens del. Resultatet av en sådan utvärdering skulle kunna bli ytterligare förenklingar.

Frågan om småföretagens bokföringsskyldighet hänger samman med de krav som ställs i skatte- och avgiftssammanhang. Regeringens kommission mot ekonomisk brottslighet har här föreslagit att deklarationsuppgifterna skall anknytas mer till bokföringen än f. n. (SOU 1983: 75–76). Vidare har 1980 års företagsskattekommitté (B 1979: 13) nyligen lagt fram ett förslag om en s. k. staketmodell för enskilt bedriven näringsverksamhet (jfr avsnitt 2.9). Frågan om vilka bokföringsregler m. m. som skall gälla för småföretagen får tas upp i samband med att ställning tas till nu nämnda förslag.

Bokföringsnämnden har tagit fram en broschyr som riktar sig till småföretagare. Både nämnden och RSV har vid remissbehandlingen ställt sig positiva till kommitténs förslag om en särskild informationsskrift för kulturarbetare. Jag delar uppfattningen att en sådan skrift kan ha ett stort informativt värde och undanröja åtskilliga oklarheter.

Jag har i de frågor som tagits upp i detta avsnitt samrått med chefen för justitiedepartementet.

2.3 Rörelsebegreppet

Mitt förslag: Nuvarande principer för bedömningen av om en litterär eller konstnärlig verksamhet utgör rörelse behålls.

Kommitténs förslag: En bestämmelse införs om att litterär eller konstnärlig verksamhet skall anses som yrkesmässigt bedriven även om ett egentligt vinstsyfte inte förelegat men verksamheten medför eller kan antas medföra intäkter (se betänkandet s. 85).

Remissinstanserna: Remissinstanserna på kulturområdet tillstyrker. Övriga remissinstanser avstyrker i allmänhet att förslaget genomförs (se bil. 2 avsnitt 5).

Skäl för mitt förslag: I 27 § KL anges vad som skall räknas som inkomst av rörelse. En första förutsättning är att inkomsten inte skall hänföras till tjänst eller något annat inkomstslag. I övrigt gäller att det skall vara fråga om en "yrkesmässigt bedriven förvärvsverksamhet".

I den skatterättsliga litteraturen brukar man ange vissa kriterier som skall vara uppfyllda för att en verksamhet skall anses som rörelse. Verk-

samheten skall ha bedrivits självständigt (av betydelse för avgränsningen mot tjänst) och utmärkas av regelbundenhet, varaktighet och i regel också vinstsyfte. Kriterierna är inte absoluta. Det går t. ex. att peka på fall där en verksamhet som inte präglas av regelbundenhet eller varaktighet har ansetts som rörelse. I minst lika hög grad gäller detta för villkoret vinstsyfte.

Uttrycket vinstsyfte för lätt tankarna till en verksamhet som helt domineras av kommersiella intressen. Som tidigare framhållits är detta en dålig beskrivning av litterär eller konstnärlig verksamhet. Kommittén anser därför att det skall slås fast att en sådan verksamhet skall anses som yrkesmässigt bedriven även om något egentligt vinstsyfte inte föreligger men verksamheten medför eller kan antas komma att medföra intäkter. Förslaget berör inte annat än litterär eller konstnärlig verksamhet.

Med kommitténs förslag skulle en verksamhet som uppenbarligen är av hobbykaraktär kunna förvandlas till rörelse efter någon enstaka försäljning. En sådan lösning för för långt och ger utrymme för manipulationer. Jag kan därför inte ansluta mig till förslaget.

Den formulering som nu gäller – yrkesmässigt bedriven förvärvsverksamhet – täcker i själva verket ganska väl vad man vill fånga in. Förekomsten av yrkesutbildning måste exempelvis tillmätas betydelse i sammanhanget. Det finns vidare inte någon anledning att ändra den skattemässiga bedömningen av en verksamhet som bedrivs i samma yrkesmässiga former som tidigare av det skälet att verksamheten går med underskott ett antal år. Här liksom på andra områden kan det emellertid vara svårt att upprätthålla en fast praxis. En ökad information från centralt håll skulle kunna bidra till en mer enhetlig tillämpning (jfr avsnitt 2.8).

Särskilda problem att skilja mellan hobby/utvecklingsverksamhet och rörelse uppkommer i inledningsskedet. Effekten av att taxeringsmyndigheterna vägrar avdrag för ett redovisat underskott kan emellertid lindras om avdrag medges i efterhand för utgifter som hänför sig till tiden innan verksamheten accepterats som rörelse. Kommittén har föreslagit att en avdragsrätt skall införas för sådana utvecklingskostnader. Jag övergår nu till att behandla detta förslag.

2.4 Utvecklingskostnader

Mitt förslag: Rätt till avdrag införs för vissa utgifter från tiden innan en verksamhet utvecklats till rörelse. Avdrag får göras för löpande omkostnader som hänför sig till det kalenderår då rörelsen påbörjats och det närmast föregående året. Avdraget skall utnyttjas mot rörelseintäkter under de sex första rörelseåren och får inte leda till underskott något av åren.

Kommitténs förslag: Vad gäller löpande omkostnader överensstämmer förslaget med mitt bortsett från att kommittéförslaget ger rätt till avdrag även för kostnader under det andra och tredje året före rörelsens påbörjande. Enligt detta förslag skall avdrag vidare medges för utgifter för inventarier som anskaffas under det kalenderår då rörelsen påbörjats eller något av de fem närmast tidigare åren (se betänkandet s. 98).

Remissinstanserna: Allmänt anses att nya regler bör införas på området. Olika uppfattningar finns om hur långtgående reglerna bör vara. Bl. a. RSV anser att avdragsrätten bör begränsas till renodlade experiment- och utvecklingskostnader (se bil. 2 avsnitt 6).

Skäl för mitt förslag: Jag har tidigare behandlat frågan om vilka förutsättningar som skall vara uppfyllda för att en litterär eller konstnärlig verksamhet skall klassificeras som rörelse. Jag framhöll i det sammanhanget att kommitténs förslag i den delen hade visst samband med förslaget om ökade möjligheter till avdrag i efterhand för utgifter som hänför sig till tiden innan en verksamhet kommit att betraktas som rörelse.

Redan nu kan i vissa fall utgifter som lagts ned före rörelsestadiet utnyttjas skattemässigt. I första hand gäller detta för inventarier och lager som anskaffats före rörelsens start. I rörelsens första balansräkning får tillgångarna tas upp till det aktuella marknadsvärdet och detta värde kan sedan ligga till grund för värdeminskningsskatt och nedskrivning. Löpande omkostnader i en verksamhet som först senare accepteras som rörelse beaktas däremot i regel inte. I vissa fall får kostnaderna dock aktiveras. Någon begränsning av de avdragsmöjligheter som finns f. n. bör naturligtvis inte göras.

Kulturskattekommitténs förslag om ett nytt avdrag för utvecklingskostnader bygger i allt väsentligt på det förslag som företagsskatteberedningen lade fram år 1977 (SOU 1977: 86). Remissbehandlingen av de båda förslagen visar att det är en allmän uppfattning att möjligheterna till avdrag för utgifter från tiden innan verksamheten fått karaktär av rörelse bör utvidgas. Jag delar denna uppfattning. Jag anser det dock inte möjligt att gå så långt som beredningen och kommittén föreslagit.

I fråga om löpande omkostnader bör för avdrag krävas att kostnaderna hänför sig till den ifrågavarande verksamheten och att de skulle ha varit avdragsgilla det år de lagts ned om verksamheten redan då hade bedömts som rörelse. För att hindra missbruk bör avdraget inte få föranleda underskott i förvärvskällan. Avdraget bör få göras det första rörelseåret eller något av de fem följande beskattningsåren.

Under utvecklingsskedet kan både utgifter och inkomster förekomma i verksamheten. Avdragsbeloppet måste därför reduceras med eventuella obeskattade inkomster. Dubbelavdrag får givetvis inte heller förekomma. Har utgiften tidigare dragits av mot en tillfällig tjänsteinkomst kan avdrag

inte medges också i rörelsen. Avdraget skall också minskas om utgifterna har aktiverats i räkenskaperna.

Det är oundvikligt att regler av det skisserade slaget leder till kontrollproblem. Möjligheterna att klarlägga om den skattskyldige tidigare har haft några inkomster i verksamheten är t. ex. ofta mycket små. Starka skäl talar därför för att hänsyn tas enbart till omkostnader under den närmaste tiden före rörelsens start. Regeln bör utformas så att endast omkostnader som hänför sig till samma kalenderår som rörelsen inletts eller det närmast föregående året beaktas.

Som redan nämnts får inventarier föras in i rörelsen till sitt marknadsvärde. Värdeminskingsavdragen grundas på detta värde. Någon kompensation i efterhand ges dock inte för värdeminskning som kan ha inträffat före rörelsens påbörjande. Kommittén har föreslagit att hela anskaffningsvärdet skall få dras av i efterhand.

En särskild avdragsregel är knappast behövlig om inventarierna anskaffats i nära anslutning till den tidpunkt då rörelsen påbörjades. Det värde som inventarierna tas upp till i den första balansräkningen ligger då normalt nära anskaffningsvärdet. Om detta inte är fallet kan den skattskyldige i stället få en omotiverad skatteförmån. Med stöd av den särskilda avdragsregeln kan han på en gång få avdrag för en stor del av anskaffningsvärdet. Detta är inte möjligt vid tillämpning av reglerna om räkenskapsenlig avskrivning eller restvärdeavskrivning.

Ligger anskaffningen längre tillbaka i tiden gör sig kontrollaspekterna starkt gällande. Bl. a. skall ett eventuellt avdrag – på samma sätt som i fråga om löpande omkostnader – minskas med eventuella obeskattade inkomster i verksamheten.

Enligt min mening bör den särskilda avdragsregeln reserveras för löpande omkostnader. Någon avdragsrätt utöver den som följer av att inventarier får tas upp till marknadsvärdet i den första balansräkningen bör således inte införas. Inventarier som får omkostnadsföras direkt (s. k. treårsinventarier och inventarier av mindre värde) bör dock behandlas på samma sätt som löpande omkostnader.

2.5 Kostnader för arbetslokal i egen bostad

Mitt förslag: Uttryckliga regler införs om avdragsrätt för kostnader för utnyttjande av egen bostad i rörelse. Liksom i dag skall avdrag medges om en särskild lokal inrättats för rörelsen i bostaden. Enligt förslaget skall avdrag också medges om minst 800 timmars arbete utförts i bostaden under året. I det senare fallet bestäms avdraget schablonmässigt till 2000 kr. eller 4000 kr. beroende på om arbetet utförts i egen fastighet resp. i hyres- eller bostadsrättslägenhet.

Kommitténs förslag: I rörelse och tjänst skall kostnader för utnyttjande av egen bostad vara avdragsgilla om verksamheten i väsentlig mån hindrat lokalens användning för bostadsändamål. I fråga om tjänst krävs också att arbetsgivaren inte har tillhandahållit lokal (se betänkandet s. 90).

Remissinstanserna: Förslaget avstyrks från administrativt håll. Övriga remissinstanser är positiva (se bil. 2 avsnitt 7).

Skäl för mitt förslag: Avdragsrätten för arbetsrum i egen bostad tillhör de frågor som ofta leder till diskussion mellan skattskyldiga och taxeringsmyndigheter. Vad det gäller är var gränsen skall dras mellan privata boendekostnader och kostnader för intäkternas förvärvande och bibehållande. De lagregler som finns ger inte mycket vägledning. I stället har regeringsrätten med sina domar fått styra rättsutvecklingen. Genom ett antal avgöranden år 1975 (RÅ 1975 ref. 114 I–V) fick praxis ett delvis nytt innehåll.

I 1975 års rättsfall gällde som förutsättning för avdrag att det rum där verksamheten utförts antingen varit avskilt från bostaden i övrigt eller inretts på ett sådant sätt att det inte kunnat användas för bostadsändamål. Vidare krävdes att behov av arbetsrum förelegat och att arbetsgivaren inte tillhandahållit arbetsrum. Villkoren återkom i några senare rättsfall som – i likhet med 1975 års rättsfall – gällde skattskyldiga med inkomst av tjänst.

Regeringsrätten har på senare tid också avgjort några mål som gällt rörelseidkare som utnyttjat bostaden i den egna rörelsen. Även i dessa fall har ställts krav på att rummet antingen legat avskilt eller inretts (eller använts) på ett sådant sätt att det inte kunnat användas som bostad.

I en dom från den 15 mars 1984 har regeringsrätten tagit ställning till en bildkonstnärs kostnad för arbetsrum i den egna bostaden. Rummet var 12 kvm stort och hade inretts med skåp, bord, staffli och annat som behövdes för den konstnärliga verksamheten. Ljusrör hade installerats för att ge bättre ljusförhållanden. I rummet förvarades färger, penslar, rengöringsmedel m. m. liksom nymålade konstverk. Konstnären fick avdrag för kostnaderna för rummet. Som skäl för sitt ställningstagande anförde regeringsrätten att rummets användning och inredning medfört att rummet inte alls "eller i varje fall i obetydlig omfattning" kunnat utnyttjas för bostadsändamål. Denna förutsättning torde ofta vara uppfylld i konstnärlig verksamhet som bedrivs i ateljéform.

All litterär eller konstnärlig verksamhet bedrivs emellertid inte i ateljéform. En författare som använder ett rum i bostaden som arbetsrum torde t. ex. inte utan vidare kunna åberopa 1984 års rättsfall. Hyr han i stället ett rum på stan för författarverksamheten kan han räkna med avdrag för hyreskostnaden. Jag kan förstå att det kan uppfattas som egendomligt att skattekonsekvenserna i de båda fallen blir så olika. Goda skäl talar för att avdrag medges i båda fallen.

En klar fördel med nuvarande praxis är att avdragsrätten kan prövas mot bakgrund av vissa lätt konstaterbara omständigheter. I flertalet fall ger denna praxis ett materiellt godtagbart resultat. Något behov finns därför inte att – som kommittén föreslagit – generellt sänka kraven för avdragsrätt.

De administrativa skälen talar i och för sig mot varje lagändring som innebär ökade möjligheter till avdrag för arbetslokal i egen bostad. Jag anser dock att det finns utrymme för en viss utvidgning av avdragsrätten. Utvidgningen bör ta sikte på vissa avgränsade fall. Med hänsyn till de skillnader som finns i olika avseenden mellan inkomstlagen rörelse och tjänst bör de nya reglerna gälla enbart vid beräkning av inkomst av rörelse. Avdragsrätten i exempelvis anställningsfall berörs således inte. Någon särbehandling av en viss grupp rörelseidkare, t. ex. kulturarbetare, bör inte heller ske.

Som reglerna tillämpas i dag medges avdrag bara om den del av bostaden där verksamheten bedrivs har karaktär av en särskilt inrättad rörelselokal och inte av bostadsutrymme. Jag anser att avdrag i fortsättningen bör kunna medges trots att den ifrågavarande delen av bostaden inte kan anses inrättad som rörelselokal om arbete utförts i betydande omfattning i bostaden. Gränsen bör sättas vid 800 arbetstimmar per år. Är kravet på utnyttjandet som arbetslokal uppfyllt bör avdrag medges schablonmässigt med 4000 kr. om arbetet utförts i en hyres- eller bostadsrättslägenhet. Har arbetet utförts i en villafastighet bör avdrag – med hänsyn till att räntorna på fastighetslånen är avdragsgilla i sin helhet – medges med 2000 kr.

För många kulturarbetare medför mitt förslag påtagliga förbättringar. De som på heltid ägnar sig åt litterär eller konstnärlig verksamhet har behov av en arbetslokal och utför en stor del av sitt arbete i denna. Avdrag skall då medges för lokalkostnader även om lokalen är belägen i bostaden. Detsamma gäller givetvis för andra yrkesgrupper, exempelvis uppfinnare och hantverkare, om de utför sitt arbete i bostaden. Jag vill också avslutningsvis slå fast att de av mig föreslagna reglerna inte i något fall innebär någon begränsning av den avdragsrätt som f. n. föreligger.

2.6 Resekostnader

Mitt förslag: Exemplifieringen i 29 § 1 mom. KL av avdragsgilla kostnader i bl. a. litterär och konstnärlig verksamhet utvidgas med "resor".

Kommitténs förslag: Överensstämmer med mitt förslag (se betänkandet s. 93).

Remissinstanserna: Remissinstanserna på kulturområdet tillstyrker förslaget till lagändring. I övrigt är meningarna delade. RSV ifrågasätter om inte

de nuvarande särreglerna för bl. a. litterär och konstnärlig verksamhet bör tas bort (se bil. 2 avsnitt 8).

Skäl för mitt förslag: Kommittén har framhållit att kulturarbetare ofta har behov av att företa resor för att skapa underlag och förutsättningar för den fortsatta verksamheten. Jag delar kommitténs syn på resornas betydelse. Som kommittén framhållit leder resor ofta till intryck och kontakter inom verksamhetsområdet.

RSV har i sitt remissyttrande sagt sig dela kommitténs uppfattning att bedömningen av avdragsyrkanden varierar starkt. RSV anser att en ökad insikt i dessa frågor bör finnas hos dem som skall granska kulturarbetarnas deklARATIONER. Som RSV framhållit kan detta ske genom ökad information och andra åtgärder för att få till stånd en enhetlig taxering. Jag återkommer till den frågan längre fram (avsnitt 2.8).

RSV vill däremot inte tillstyrka kommitténs förslag till ändring i 29 § 1 mom. KL. RSV väcker i stället frågan om inte särbestämmelsen för "vetenskaplig, litterär, konstnärlig eller därmed jämförlig verksamhet" bör avskaffas. Enligt RSV finns det inte någon anledning att särbehandla dessa grupper av näringsidkare i lagtexten. Det ankommer i stället på dessa – i likhet med vad som gäller andra grupper – att visa arten och omfattningen av driftkostnaderna och i förekommande fall att det faktiskt är fråga om utgifter för intäkternas förvärvande och bibehållande.

I sak har RSV rätt. Jag anser emellertid att ett avskaffande av särbestämmelsen för bl. a. litterär och konstnärlig verksamhet skulle kunna missförstås. Med kommitténs förslag markeras på ett tydligt sätt resornas betydelse. Kommitténs förslag bör därför genomföras.

Som framgått är mitt förslag till ändring i lagtexten närmast av redaktionell karaktär. Ändringen förutsätter inte att någon skarp gräns dras mellan "vetenskaplig, litterär, konstnärlig eller därmed jämförlig verksamhet" och annan verksamhet. Som RSV framhållit skall bedömningen av ett avdragsyrkande ske efter samma grunder oavsett verksamhetens art.

2.7 A-inkomst och B-inkomst

Mitt förslag: All inkomst av tjänst hänförs till A-inkomst.
--

Kommitténs förslag: Vissa bidrag och stipendier från Sveriges författarfond och konstnärsnämnden skall utgöra A-inkomst och inte – som i dag – B-inkomst (se betänkandet s. 112).

Remissinstanserna: Kommitténs förslag har mottagits positivt. RSV anser att all inkomst av tjänst bör utgöra A-inkomst (se bil. 2 avsnitt 9).

Skäl för mitt förslag: Inkomst av tjänst räknas i allmänhet som A-inkomst. Som B-inkomst räknas emellertid periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk intäkt. Vissa bidrag m. m. från Sveriges författarfond och konstnärsnämnden utgör därför B-inkomst trots att bidragen m. m. enligt särskilda bestämmelser är pensionsgrundande. Som B-inkomst räknas vidare bl. a. periodiska utbetalningar från juridiska personer och från förutvarande make.

I fråga om A-inkomster är beskattningen helt individuell. Makars B-inkomster sambeskattas däremot. Sambeskattningen medför att nettot efter skatt av t. ex. ett stipendium från Sveriges författarfond kan bli mycket litet för en författare som är gift med en höginkomsttagare.

Förekomsten av särregler för vissa udda intäkter i inkomstslaget tjänst komplicerar granskningen och bearbetningen av deklaraionsmaterialet. Jag anser att förenklingsskålen väger över de skål som kan åberopås för att behålla den nuvarande indelningen. Jag förordar därför att RSV:s förslag genomförs och att all inkomst av tjänst hänförs till A-inkomst.

Jag vill tillägga att ändringen i fråga om vad som skall räknas som A-inkomst eller B-inkomst inte påverkar reglerna om sjukpenning eller tilläggs pension.

2.8 Enhetlig taxering

Min bedömning: Kulturarbetare bör normalt taxeras av s. k. särskilda nämnder, dvs. av nämnder som taxerar skattskyldiga med komplicerade inkomstförhållanden. Förutsättningarna för en enhetlig taxering av kulturarbetare förbättras genom information från centralt håll.

Kommitténs förslag: Speciella taxeringsnämnder inrättas för att granska kulturarbetarnas deklaraioner. I dessa nämnder skall ingå ledamöter som har god kännedom om kulturarbetarnas förhållanden (se betänkandet s. 112).

Remissinstanserna: Remissinstanserna på kulturområdet är genomgående positiva medan de flesta övriga remissinstanser är kritiska till förslaget. Många av dem föreslår i stället att specialister på tjänstemannanivå inom taxeringsorganisationen förgranskar kulturarbetarnas deklaraioner (se bil. 2 avsnitt 10).

Skål för mitt förslag: Frågan om den framtida taxeringsorganisationen utreds f. n. av skatteförenklingskommittén (B 1982: 03). Enligt direktiven bör kommittén pröva bl. a. frågan om taxeringsnämndernas roll i ett framtida system. Mot bakgrund av att det således inom kort kan komma att ske en genomgripande ändring av taxeringsförfarandet är det enligt min me-

ning inte lämpligt att nu införa regler om speciella nämnder för kulturarbetare. Jag vill dock i detta sammanhang framhålla att kulturarbetarna redan i dag i stor utsträckning taxeras av s. k. särskilda taxeringsnämnder. I sådana nämnder finns en större erfarenhet när det gäller mer komplicerade inkomstförhållanden än vad det gör i vanliga lokala nämnder och förgranskningen sker vanligen av erfarna tjänstemän. I storlänen har man dessutom i några fall tagit steget fullt ut och skapat nämnder som uteslutande taxerar vissa grupper av kulturarbetare. Det finns alltså goda förutsättningar att förbättra taxeringen inom ramen för nuvarande ordning. Utvecklingen mot att allt fler kulturarbetare taxeras i särskilda nämnder bör enligt min mening fortsätta och även bland de särskilda nämnderna bör en koncentration kunna ske. Det är också önskvärt att det i nämnderna ingår ledamöter med god inblick i kulturarbetarnas förhållanden. Man bör dessutom så långt möjligt försöka ordna det så att granskningen ombesörjs av tjänstemän som är specialiserade på området.

RSV har en viktig uppgift när det gäller att verka för en större enhetlighet vid taxeringen. Verket skall genom råd och anvisningar främja en riktig och enhetlig tillämpning av skattelagstiftningen. Det är angeläget att verket genom sådan information medverkar till att förbättra kulturarbetarnas beskattningssituation. Verket har också i sitt remissyttrande förklarat sig berett att verka för ökad information både till den grupp skattskyldiga som det här gäller och till taxeringsnämnder m. fl. I det sammanhanget har RSV anledning beakta kommitténs beskrivning av särdragen i kulturarbetarnas verksamhet. Det gäller t. ex. betydelsen av resor. En annan sak som bör uppmärksammas är att över åren varierande inkomst- och utgiftsförhållanden normalt inte skall påverka bedömningen av om rörelse föreligger eller ej.

Enligt min mening bör en på detta sätt specialinriktad information bidra till en mer enhetlig bedömning av kulturarbetarnas deklARATIONER.

2.9 Övriga frågor

I det följande redovisar jag min syn på ytterligare några skattefrågor som kommittén har tagit upp. Jag behandlar också kommitténs förslag på avgiftsområdet. I den delen har jag samrått med chefen för socialdepartementet.

De fria kulturarbetarna beskattas för inkomst av rörelse. I likhet med andra som bedriver enskild näringsverksamhet berörs de av det förslag som 1980 års företagsskattekommitté lade fram i början av september (SOU 1984: 70).

Företagsskattekommitténs förslag innebär att enskilt bedriven näringsverksamhet skall behandlas som ett särskilt skattesubjekt. Ett "staket" upprättas mellan näringsverksamheten och den privata ekonomin. All inkomst innanför staketet hänförs till en förvärvskälla (inkomst av närings-

verksamhet). Inkomst som behålls inom staketet träffas av en tioprocentig skatt. Tas inkomsten ut sker ingen beskattning inne i "hagen" men näringsidkaren beskattas för det uttagna beloppet. I det skedet tas också egenavgifterna ut. Uppkommer ett underskott i näringsverksamheten kan näringsidkaren skjuta till privata medel och få avdrag för det tillskjutna beloppet.

Det är i dag för tidigt att uttala sig om och i så fall när förslaget kommer att leda till lagstiftning. Genomförs förslaget löses en del av de problem som kulturskattekommittén aktualiserat.

Kulturskattekommittén har bl. a. föreslagit ändringar i lagstiftningen om *upphovsmannakonto* och *uppfinnarkonto*. Så t. ex. föreslås att förändringen av nettointäkten – och inte som nu av bruttointäkten – skall ligga till grund för beräkningen av uppskovsbeloppet.

I staketmodellen finns inte något egentligt behov av uppskavsregler eftersom skattesatsen innanför staketet är så låg. I modellen förutsätts att uppskavsreglerna skall avskaffas. Med hänsyn härtill bör några ändringar av det slag som kommittén föreslagit inte ske nu.

Kulturskattekommittén har också föreslagit en ändring av de s. k. *kvittningsreglerna* i 1982 års inkomstskattereform. Den reformerade inkomstbeskattningen innebär bl. a. att underskottsavdrag inte längre får full effekt för skattskyldiga med bruttointkomster som överstiger 16 basenheter (121 600 kr, vid 1985 års taxering). Två undantagsregler finns. Den ena avser underskott på en schablontaxerad villafastighet. Ett sådant underskott kan med vissa begränsningar "kvittas" mot överskott av kapital. Det andra kvittningsfallet gäller skattskyldiga som satt sig i skuld i samband med ett fastighets- eller företagsförvärv. Slutligen finns en möjlighet att "spara" underskott i en förvärvskälla till ett senare år då förvärvskällan ger överskott.

Kulturskattekommittén har nu föreslagit att kvittning skall medges i ytterligare ett fall. Kvittning enligt kommitténs förslag gäller i första hand kulturarbetare som samma år redovisar ett rörelseunderskott och en inkomst av tjänst. Både underskottet och inkomsten skall avse litterär eller konstnärlig verksamhet. Vidare skall tjänsteinkomsten vara av tillfällig natur. Enligt förslaget kan kvittning t. ex. komma i fråga för en fritt verksam bildkonstnär som anställs för ett projektarbete inom sitt verksamhetsområde eller en dramatiker som engageras för att medverka vid produktionen av ett av honom författat skådespel.

Som framgått är avdragsbegränsningen av betydelse bara om den skattskyldige har relativt stora bruttointkomster. Redan med hänsyn till kulturarbetarnas inkomstförhållanden skulle det inte bli aktuellt att tillämpa den föreslagna kvittningsregeln särskilt ofta. Regeln förutsätter också att det går att avgöra vad som utgör litterär eller konstnärlig verksamhet. Samtidigt är det ett starkt administrativt önskemål att begränsa kvittningsrätten till vissa klart avgränsade fall då ett förbud att kvitta skulle få särskilt

påtagliga negativa effekter. Mot denna bakgrund anser jag det inte befogat att nu införa en särskild kvittningsregel för kulturarbetare.

Om staketmodellen genomförs bortfaller i princip behovet av kvittningsregler i fråga om näringsverksamhet. Visserligen är ett underskott på näringsverksamheten inte alls avdragsgillt eftersom verksamheten behandlas som ett särskilt skattesubjekt. Den skattskyldige kan dock med avdragsrätt tillföra näringsverksamheten medel. Gör han det minskar skatten på inkomsterna utanför staketet samtidigt som det skattemässiga resultatet av näringsverksamheten nollställs.

Kulturskattekommittén har också gjort vissa uttalanden om *förlustavdragen*. Vid inkomsttaxeringen är förlustavdraget ett allmänt avdrag. Eftersom egenavgifterna beräknas på förvärvskällans inkomst blir uttaget av egenavgifter därför större än om avdraget för förlusten hade fått göras i den förvärvskälla där den uppkommit. Kommittén anser att saken bör rättas till för den händelse problemet inte skulle lösas vid en allmän översyn av lagstiftningen om förlustutjämning.

Även vad gäller förlustavdragen vill jag hänvisa till staketmodellen. I denna modell belastas inkomsten med egenavgifter först när medel tas ut ur verksamheten. Någon ojämnhet i avgiftsuttaget av det slag som kommittén påtalat uppkommer därför inte. Enligt min mening finns det inte anledning att överväga problematiken ytterligare innan ställning har tagits till staketmodellen.

I fråga om den *allmänna löneavgiften* har kulturskattekommittén ett konkret ändringsförslag. Kommittén föreslår att egenföretagare med inkomst av litterär eller konstnärlig verksamhet skall befrias från allmän löneavgift för inkomster upp till ett fribelopp om 16 basenheter. Som bl. a. kommitténs ordförande framhållit i en reservation bör en särlösning för en viss yrkesgrupp inte införas innan frågan prövats i ett större sammanhang. Jag kan således inte biträda förslaget.

Kulturskattekommittén har ingående behandlat frågan om *likställighetsavtal* inom socialförsäkringen. Med likställighetsavtal avses en överenskommelse mellan parterna i ett uppdragsförhållande om att en ersättning, som utgör inkomst av rörelse eller jordbruksfastighet och normalt skulle utgöra underlag för beräkning av egenavgifter, i stället hänförs till inkomst av anställning för vilken uppdragsgivaren skall erlägga arbetsgivaravgifter. En sådan överenskommelse kan komma i fråga endast om ersättningen avser arbete för annans räkning och uppgår till visst minimibelopp, f. n. 500 kr. och fr. o. m. den 1 januari 1985 1 000 kr. Likställighetsavtal regleras i 3 kap. 2 § andra stycket lagen (1962: 381) om allmän försäkring, AFL.

Frågan om likställighetsavtal har vid ett flertal tillfällen aktualiserats i samband med träffande av allmänna avtal mellan kulturarbetarorganisationer, å ena sidan, och stat, kommun eller andra motparter, å andra sidan. Ibland har likställighetsavtal ansetts inte kunna träffas inom ramen för gällande bestämmelser. I andra fall har sådant avtal träffats.

Kulturskattekommittén vill möjliggöra att avgiftsskyldigheten för kulturarbetarinkomster i ökad omfattning flyttas över på kulturarbetarnas motparter genom ökad användning av likställighetsavtal. Kommittén föreslår därför en utvidgning av den i 3 kap. 2 § AFL angivna ramen för de situationer då inkomst av rörelse genom överenskommelse kan bli likställd med inkomst av anställning.

Fleralet remissinstanser har ställt sig positiva till den föreslagna utvidgade möjligheten att träffa likställighetsavtal. Riksförsäkringsverket är däremot mycket kritiskt och anser att förslaget helt bryter mot hittills gällande regler. Verket menar att om förslaget skulle genomföras är det uppenbart att det bör utvidgas till ett generellt system och detta skulle helt rycka undan grunden för nuvarande system. RSV, å andra sidan, som är positivt till förslaget, anser att möjligheten till likställighetsavtal bör omfatta fler grupper än de som kommittén föreslår. RSV föreslår därför att denna fråga utreds i ett större sammanhang.

Det är i och för sig önskvärt att de bestämmelser som reglerar möjligheterna att sluta likställighetsavtal revideras. Kulturskattekommitténs förslag aktualiserar emellertid även frågan om vad som skall gälla för andra grupper. I det uppdrag som har getts till socialavgiftsutredningen (S 1981:04) ingår bl. a. att förbättra möjligheten att förutse i vilka situationer arbetsgivaravgifter skall betalas och när i stället egenavgifter skall betalas. Jag har inhämtat att även socialavgiftsutredningen kan komma att föreslå vissa ändringar beträffande möjligheterna att träffa likställighetsavtal. Frågan om ändring i reglerna om likställighetsavtal bör övervägas i ett sammanhang. Jag räknar därför med att det finns anledning att återkomma när socialavgiftsutredningens förslag föreligger.

3 Upprättade lagförslag

I enlighet med vad jag har anfört i det föregående har inom finansdepartementet upprättats förslag till

1. lag om ändring i kommunalskattelagen (1928: 370),
2. lag om ändring i lagen (1947: 576) om statlig inkomstskatt,
3. lag om ändring i taxeringslagen (1956: 623).

Förslagen bör fogas till protokollet i detta ärende som *bilaga 3*¹.

¹ Av bilagan har här endast medtagits lagförslag 1. Lagförslagen 2 och 3 överensstämmer – med den jämkning som föranleds av ett ändringsförslag i ett annat lagstiftningsärende – med propositionens lagförslag.

4 Specialmotivering

4.1 Förslaget till lag om ändring i kommunalskattelagen (1928: 370)

29 § 1 mom.

Momentet innehåller en exemplifiering av vad som skall räknas som avdragsgilla driftkostnader i rörelse. Vad gäller "vetenskaplig, litterär, konstnärlig eller därmed jämförlig verksamhet" nämns f. n. särskilt facklitteratur, instrument o. d. Ändringen innebär att ordet "resor" läggs till uppräknningen.

Som framhållits i den allmänna motiveringen (avsnitt 2.6) innebär tillägget ingen ändring i sak utan skall ses som en markering av att resor ofta utgör ett naturligt inslag i verksamheten. Avdragsrätten skall alltså även i fortsättningen prövas enligt de principer som nu gäller. Tillägget av ordet "resor" för just en viss typ av rörelse påverkar naturligtvis inte avdragsrätten för resor i andra typer av rörelser.

Punkt 11 av anvisningarna till 29 §

I den allmänna motiveringen (avsnitt 2.5) har redogjorts för de förutsättningar som f. n. skall vara uppfyllda för att avdrag skall medges för lokal-kostnader i den egna bostaden. *Första stycket* i den nya anvisningspunkten är avsedd att återge dagens praxis. Uttrycket "särskilt inrättad lokal" innebär att lokalen med hänsyn till läge, inredning eller användning inte alls eller högst obetydligt kan utnyttjas som bostad.

Är villkoren enligt första stycket uppfyllda skall avdrag medges för skäligen del av bostadskostnaden. För den som bor i en hyres- eller bostadsrättslägenhet beräknas avdraget på grundval av den del av hyran eller avgiften till bostadsrättsföreningen som kan anses belöpa på arbetslokalen. Bor rörelseidkaren i egen eller makes villafastighet måste hänsyn tas till den avdragsrätt för räntor som föreligger enligt allmänna regler. Avdraget skall därför i detta fall begränsas till övriga kostnader för arbetslokalen, exempelvis uppvärmning, belysning och försäkring.

Som redovisats i den allmänna motiveringen bör kulturarbetares och andra rörelseidkares rätt till avdrag för arbetslokal i den egna bostaden utvidgas något. Bestämmelserna om detta finns i *andra stycket*. En förutsättning för avdragsrätt är här att arbete av betydande omfattning faktiskt utförs i bostaden. Gränsen har satts vid 800 timmar per år. Något krav på att arbetstimmarna skall fördela sig jämnt över året har inte ställts upp.

En fast timgräns ger utrymme för dispositioner från den skattskyldiges sida. Han kan t. ex. — i syfte att komma över gränsen — förlägga arbete till bostaden som lika gärna kunde ha utförts i en rörelselokal utanför bostaden. Sådant arbete tillgodoräknas inte. Detta följer av uttrycket "på grund av verksamhetens art".

Vid beräkningen av antalet arbetstimmar medräknas arbete som utförts av den skattskyldiges barn endast om barnet har uppnått 16 års ålder den

I november året före taxeringsåret. Arbete som utförts av den skattskyldiges make tillgodoräknas bara om makarna kan anses ha bedrivit rörelse gemensamt enligt anvisningarna till 52 §.

Särskilt för kulturarbetarnas del kan det förekomma att inkomster av en och samma verksamhet beskattas delvis som inkomst av rörelse och delvis som inkomst av tjänst. Vid beräkningen av antalet arbetstimmar bör den skattskyldige tillgodoräknas även det arbete som svarar mot tjänsteinkomsterna. Någon uppdelning av antalet arbetstimmar på "rörelsedelen" och "tjänstedelen" skall således inte behöva göras i dessa fall.

Som framhållits i den allmänna motiveringen innebär de ökade möjligheterna till avdrag för lokalkostnader i egen bostad administrativt merarbete. Det är därför önskvärt att den nya avdragsregeln i andra stycket görs så enkel som möjligt. Eftersom de avdrag som kan komma i fråga avser relativt blygsamma belopp bör taxeringsnämndens prövning inriktas på om den skattskyldige över huvud taget är berättigad till avdrag och inte på avdragets storlek. Reglerna i *tredje stycket* har utformats mot denna bakgrund. Där anges att avdraget är 2000 kr. om arbetet utförts i egen eller makes fastighet och i andra fall 4000 kr. Dessa schablonbelopp torde normalt ge full täckning för de lokalkostnader som föranletts av rörelsen.

Det kan förekomma att kraven i både första och andra styckena är uppfyllda. Avdrag bör i sådana fall medges med åtminstone schablonbeloppet 2000 kr. resp. 4000 kr. Visar den skattskyldige att kostnaderna för den särskilt inrättade arbetslokalen är större än så bör avdrag medges enligt första stycket, dvs. med skäligt belopp.

I KL finns bestämmelser om vad som skall gälla när den skattskyldige använt sin egen fastighet i rörelsen. Så t. ex. skall schablonintäkten av en villafastighet sättas ned om en del av fastigheten använts i rörelsen. Av *fjärde stycket* framgår att den skattskyldiges fastighet inte skall anses använd i rörelsen om avdrag medges enligt schablonreglerna i andra stycket.

Punkt 18 b av anvisningarna till 29 §

Som framgår av *första stycket* förutsätter avdrag för utvecklingskostnader ett yrkande från den skattskyldiges sida. Det ankommer också på denne att visa att förutsättningarna för avdrag är uppfyllda.

De tidsmässiga begränsningarna i avdragsrätten framgår av *andra stycket*. Om exempelvis verksamheten får karaktär av rörelse den 1 september år 2 medges avdrag i efterhand för löpande omkostnader som hänför sig till tiden den 1 januari år 1—den 31 augusti år 2. Samma tidsperiod gäller för utgifter för anskaffning av inventarier. Det skall här vara fråga om s. k. treårsinventarier eller inventarier av mindre värde. Vid prövningen av avdragsrätten saknar det betydelse om omkostnaderna eller utgifterna representerar ett värde för den fortsatta rörelsen. För avdrag i efterhand skall inte krävas mer än att avdrag skulle ha medgetts direkt om verksamheten redan år 1 hade bedömts som rörelse.

Reglerna i *tredje stycket* syftar till att förhindra att den skattskyldige överkompenseras. För det första kan avdrag ha medgetts i en annan förvärvskälla. Situationen kan t.ex. vara den att utgifterna redan har dragits av mot en tjänsteinkomst. Givetvis skall utgifterna inte få dras av en gång till. Det saknar i det sammanhanget betydelse när det tidigare avdraget gjordes.

Även det andra fallet som regleras i *tredje stycket* syftar till att förhindra dubbelavdrag. Avdragsbeloppet skall nämligen också reduceras om de ifrågakvarande utgifterna lett till att en tillgångspost tagits upp i rörelsens första balansräkning. Tillgångarna kan avse lager, inventarier, patent e. d. eller andra aktiverade utgifter.

Av *tredje stycket* framgår också att avdragsbeloppet skall minskas med eventuella obeskattade inkomster i verksamheten. Inkomsterna skall hänföra sig till samma år som rörelsen påbörjats eller det närmast föregående året. Reducering skall ske även om den skattskyldige skulle kunna visa att de utgifter som genererat inkomsterna ligger längre tillbaka i tiden.

Enligt *fjärde stycket* får avdraget inte leda till underskott vid taxeringen till kommunal inkomstskatt. Det avdrag som inte kunnat utnyttjas det första året får dras av vid taxeringen för de följande fem beskattningsåren. Inom denna ram kan avdraget fördelas fritt mellan de sex åren.

Punkt 20 av anvisningarna till 29 §

Till anvisningspunkten har överförts den hänvisning till anvisningarna till 22 § som tidigare har funnits i punkt 11 av anvisningarna till 29 §.

Övergångsbestämmelserna

Enligt förslaget skall de nya reglerna träda i kraft två veckor efter det att författningen kommer ut från trycket i Svensk författningssamling. Efter-som reglerna innebär lättnader i förhållande till vad som gäller f. n. behövs inga särbestämmelser för rörelseidkare med räkenskapsår som påbörjats före ikraftträdandet. De nya reglerna kan alltså utan undantag tillämpas fr. o. m. 1986 års taxering.

4.2 Övriga lagförslag

Förslaget att all inkomst av tjänst skall utgöra A-inkomst föranleder ändringar i 9 § 3 mom. lagen (1947: 576) om statlig inkomstskatt och 72 a § taxeringslagen (1956: 623). De nya reglerna tillämpas första gången vid 1986 års taxering.

5 Hemställan

Jag hemställer att lagrådets yttrande inhämtas över förslagen till

1. lag om ändring i kommunalskattelagen (1928: 370),
2. lag om ändring i lagen (1947: 576) om statlig inkomstskatt,
3. lag om ändring i taxeringslagen (1956: 623).

6 Beslut

Regeringen beslutar i enlighet med föredragandens hemställan.

Sammanfattning

Kulturskattekommitténs uppgift har enligt meddelade direktiv varit att se över de bestämmelser, som reglerar inkomstbeskattningen och uttaget av socialavgifter beträffande kulturarbetare och uppfinnare. Inom direktivens ram ligger också att ta upp frågor, som kommittén finner ha ett så nära samband med skatte- och avgiftsreglerna att de bör behandlas i ett sammanhang.

Kommittén konstaterar att den inte haft i uppgift att med avseende å kulturarbetarna pröva de mångahanda frågor utanför skatte- och avgiftsområdet, som kan sägas inrymmas under riksdagens 1974 tillkännagivna allmänna mål för kulturpolitiken. Inte heller svarar kommitténs i direktiven fastlagda uppgift mot den vittomfattande översyn av kulturarbetarnas allmänna situation, som i anledning av motionsvis (1978/79: 1851) framställda yrkanden riksdagen uttalat sig för (se härom närmare under avsnitt 2.1.2 i detta betänkande).

Oaktat begränsningen i kommitténs uppdrag avser detta frågor av väsentlig betydelse för kulturarbetare och uppfinnare. Kommitténs ställningstaganden och förslag kan sammanfattas sålunda.

Konstnärliga och Litterära Yrkesutövares Samarbetsnämnd (KLYS) har fört fram ett *förslag till ett nytt inkomstslag* – inkomst av konstnärlig och litterär verksamhet – dit de fria kulturarbetarna, även när de hade inkomst av tillfällig anställning inom sitt verksamhetsområde, skulle hänföras. Därigenom skulle det bli möjligt att för denna speciella grupp av skattskyldiga ställa upp regler anpassade just till dem. Sålunda skulle t. ex. vid inkomstberäkningen valrätt föreligga mellan den bokföringsmässiga redovisningsmetoden och kontantprincipen.

Kommittén har funnit att införandet av det ifrågasatta nya inkomstslaget skulle medföra betydande administrativa nackdelar. En mycket omfattande omredigering av kommunalskattelagen blev erforderlig. Följdändringar fick göras i ett stort antal andra skattelagar samt i lagar på taxerings-, uppbornds- och socialförsäkringsområdet. Floran av deklara-tionsblanketter och annat för deklara-tion och taxering av riksskatteverket framarbetat material skulle behöva omarbetas. Bestämmelserna för det nya inkomstslaget med dess valrätt mellan inkomstberäkningsmetoder skulle bli invecklade och leda till tillämpningssvårigheter.

Kommittén har mot denna bakgrund ifrågasatt om vad som kunde vinnas med det nya inkomstslaget stod i rimlig proportion till de insatser som skulle behöva göras och till den komplicerande av lagstiftningen och dess tillämpning som blev en följd. Sedan kommittén funnit att – i de hänseenden som kommittén har att pröva – den kritik, som bär upp förslaget, på

ett betydligt enklare sätt kan tillgodoses inom ramen för gällande ordning, har kommittén avvisat tanken på det nya inkomstslaget.

Det skall här inskjutas att ett av KLYS åberopat skäl för ett särskilt inkomstslag för kulturarbetare är att, om en ändring görs beträffande rörelsebeskattningen, denna ändring inte automatiskt skulle gälla kulturarbetarna. Kommittén har inte funnit synpunkten äga någon större tyngd, då lagstiftaren måste förutses ha klart för sig vilka grupper skattskyldiga som skall omfattas av regeländringar. Vill man undanta kulturarbetarna, kan det likaväl ske med nuvarande ordning som ett nytt inkomstslag tillskapats.

Kommitténs ställningstaganden i övrigt innebär följande.

Invändningar har riktats mot att de fria kulturarbetarna i kommunalskattelagen hänförs till rörelseidkare med verksamhet i vinstsyfte oaktat sådant syfte inte är utmärkande för kulturarbetarnas verksamhet. Kritiken grundar sig på att lagtextens ord "yrkesmässigt bedriven" inrymmer krav på ett vinstsyfte. Kritiken bör enligt kommittén föranleda en föreskrift i kommunalskattelagen om att *litterär eller konstnärlig verksamhet skall anses yrkesmässigt bedriven även om ett egentligt vinstsyfte ej föreligger men verksamheten medför eller kan antas medföra intäkter.*

Beträffande de fria kulturarbetarnas bokföringsskyldighet förutsätts visserligen att denna, såsom i direktiven angivits, skall bibehållas. Men kommittén föreslår att för kulturarbetarna skall starkt förenklade regler gälla. Vid sidan av uttag ur rörelsen skall endast vad som kontant flutit in och getts ut tas upp i räkenskaperna. Skattereglerna har anpassats härtill. Det förutsätts vidare att bokföringsnämnden medverkar till framtagandet av en lättillgänglig informationskrift i ämnet.

I anslutning till överväganden inom kommittén rörande *förvärvskällebegreppet* har KLYS framhållit att det inte sällan hänt att vid taxeringen den fria kulturarbetarens verksamhet under år, då inga eller ringa intäkter funnits att redovisa, felaktigt bedömts som en hobby med vägrat under-skottsavdrag som följd. Rörelse har med andra ord ansetts inte föreligga när vinst inte redovisats. Att det ej skett kan ha hängt samman med att vederbörande haft en tillfällig anställning inom sitt verksamhetsområde och haft att redovisa inkomsten därav under tjänst. Men det kan också ha berott på den oregelbundenhet, som ofta präglar intäktssidan i en kulturarbetares verksamhet.

Kommittén, som inte finner anledning föreslå annan ändring i gällande bestämmelser än den ovannämnda om innebörden av uttrycket "yrkesmässigt bedriven", konstaterar att det är vid lagtillämpningen som felbedömningar på sina håll synes ha gjorts. Kommittén för ingående resonemang om när en förvärvskälla för kulturarbetare och uppfinnare skall anses vara för handen: när den uppkommer, om den består och när den upphör. Det förordas från kommitténs sida att i en proposition gällande kulturarbetare och uppfinnare ges till känna att det ankommer på riksskat-

teverket att utarbeta taxeringsanvisningar i enlighet med kommitténs uttalanden.

En annan uppmärksammas fråga har varit de numera i praxis starkt begränsade möjligheterna, av särskild betydelse för många kulturarbetare och uppfinnare, att få *avdrag för arbetslokal när denna inryms i den egna bostaden*. Efter en skärpning 1975 i regeringsrättens praxis kan sådant avdrag medges endast om arbetsrummet är så avskilt från bostaden i övrigt eller så inrett att utrymmet i fråga inte kan utnyttjas för bostadsändamål.

Kommittén föreslår en bestämmelse av generell räckvidd som medger avdrag för kostnader för en i bostaden inrymd arbetslokal om dennas användande som sådan i väsentlig mån hindrat att lokalen i fråga kunnat utnyttjas för bostadsändamål. Har den tillika kunnat utnyttjas för sistnämnda ändamål, skall det eljest avdragsgilla beloppet i skäligen mån jämkas.

Kommittén har också haft att uppmärksamma frågan om kulturarbetarnas avdrag för *reskostnader och ökade levnadskostnader under resor*. KLYS har redovisat erfarenheter, som visar att yrkanden avseende sådana avdrag ofta bedömts med misstro av taxeringsnämnderna och av dem helt eller delvis vägrats.

Kommittén har bibragts uppfattningen inte bara att en överdriven misstänksamhet inte sällan visas från taxeringsmyndigheternas sida, när avdragsyrkanden av ifrågavarande slag prövas, utan även att det på sina håll saknas en egentlig insikt om att kulturarbetarna, om än i olikartad omfattning, är beroende av att genom resor skaffa underlag för den fortsatta skapande verksamheten.

Kommittén föreslår därför att lagreglerna kompletteras på så sätt att bland exemplen i 29 § 1 mom. kommunalskattelagen på avdragsgilla kostnader för bl. a. kulturarbetare tas med även sådana för resor. Vidare förutsätter kommittén att riksskatteverket i taxeringsanvisningarna fäster uppmärksamheten på att resor är ett normalt inslag i kulturarbetarnas verksamhet och kostnaderna därför följaktligen avdragsgilla.

En till rörelse hänförlig verksamhet kan ha föregåtts av ett skede, då kostnader nedlagts utan att karaktären av förvärvskälla framträtt. När så åter sker kan i viss omfattning *avdrag* erhållas *för utvecklingskostnader*, nämligen genom aktivering av dem i räkenskaperna. Detta kan dock inte ske genomgående, och möjligheten till sådan aktivering kan också förbises.

Kommittén föreslår generella bestämmelser om rätt till avdrag för fysisk person för kostnader som nedlagts innan rörelse i skattelagstiftningens mening uppkommit. Vissa tidsgränser har satts upp. Är fråga om sådana kostnader som – om rörelse förelegat – varit omedelbart avdragsgilla, får dessa beaktas i den mån de uppkommit under de närmast föregående tre åren. Beträffande kostnader, som varit under nyssnämnda förutsättning avdragsgilla i form av årliga värdeminskingsavdrag, är motsvarande tidsgräns fem år.

Den föreslagna avdragsrätten för äldre kostnader gäller självfallet inte sådana som aktiverats i räkenskaperna. — Avdraget får fördelas mellan det första beskattningsåret och de fem närmast följande åren. — Avdraget får inte utnyttjas i sådan omfattning att underskott uppkommer i förvärvskällan.

Som ovan nämnts föreligger f. n. ingen kvittningsrätt vid beräkningen av underlaget för det i den statliga inkomstskatten ingående tilläggsbeloppet mellan underskott i en rörelse avseende litterär eller konstnärlig verksamhet och inkomst av tjänst föranledd av en tillfällig anställning inom samma verksamhetsområde. Kommittén för fram förslag om en sådan kvittningsrätt, en rätt som också skulle gälla mellan olika rörelser avseende litterär eller konstnärlig verksamhet.

Frågan om ett förlustavdrags inverkan på storleken av egenavgifter till socialförsäkringen har observerats. En förlust, som uppkommit i en förvärvskälla däri överskott utgör underlag för egenavgifter, får ett kommande vinstår utnyttjas som förlustavdrag vid inkomsttaxeringen. Men avdraget har då getts karaktär av allmänt avdrag, dvs. underlaget för beräkning av egenavgifter för vinståret påverkas inte.

Kommittén anser att detta bör tillrättaläggas, men den finner att så helst borde ske i samband med en allmän översyn av den befintliga lagen om rätt till förlustutjämnning vid taxering för inkomst. Enklare lösningar skulle då antagligen kunna uppnås än som i nuläget är möjligt. Det vill också synas som om en sådan översyn är nära förestående. För den händelse detta likväl inte skulle vara fallet eller om vid en översyn frågan om egenavgifterna skulle i sammanhanget förbigås, har kommittén angivit två olika sätt att med nuvarande förlustutjämningslag lösa problemet. Lagtext för båda alternativen redovisas under avsnitt 6.6 i detta betänkande.

Vissa från Sveriges författarfond och konstnärsnämnden, inklusive Sveriges bildkonstnärnsfond, utgående bidrag och stipendier är enligt särskilda föreskrifter pensionsgrundande inom den allmänna försäkringen för tilläggspension. Detta ger uttryck för att bidragen och stipendierna bedömts stå arbetsinkomst nära. Dessa bidrag och stipendier beskattas som periodiska understöd och hänförs till följd därav till B-inkomst. Detta föranleder att sambeskattni ng i förekommande fall sker. Kommittén föreslår att ifrågavarande *bidrag och stipendier från författarfonden och konstnärsnämnden hänförs till A-inkomst i stället för B-inkomst.*

Möjligheterna att ernå en mer *enhetlig och insiktsfull bedömning av kulturarbetarnas självdeklarationer* har kommittén haft tillfälle att diskutera med landets skattechefer vid ett i riksskatteverkets regi anordnat möte. Förståelse visades då för önskemålet och olika framkomliga vägar angavs. Kommittén finner det lämpligt att regeringen ger till känna att åtgärder skall vidtas i syfte att skapa förbättrade förutsättningar för en insiktsfull handläggning på taxeringsnämnds nivå av kulturarbetarnas deklarationer, vilket enligt kommitténs mening bör ske genom inrättandet av särskilda taxeringsnämnder.

Frågan om *skatteutjämning genom upphovsmanna- och uppfinnarkonto* har ägnats ingående uppmärksamhet. Kommittén har funnit att vissa grundläggande drag i nuvarande regelkonstruktion leder i åtskilliga fall till mindre önskvärda resultat samtidigt som bestämmelserna ter sig krångliga och till sin innebörd svåröverskådliga. Avdrag för avsättning kan i vissa fall inte medges oaktat en avdragsrätt är välmotiverad. I andra fall kan långt större avdrag göras än som svarar mot inkomstökningen. Detta sammanhänger med att avdragsrätten gjorts avhängig av bruttointäkterna utan något som helst beaktande av omkostnaderna.

Kommittén föreslår att rätten att skattefritt avsätta till konto skall göras beroende av att nettointäkten av förvärvskällan det aktuella året ökat i förhållande till nettointäkten under något av de båda ifrågakommande jämförelseåren. Om så skett får 70 procent av skillnaden avsättas, dock att inkomsten under jämförelseåren alltid skall vara, eller anses vara, minst 10 000 kr. De föreslagna reglerna är till sin innebörd och tillämpning för det helt övervägande antalet fall betydligt enklare än de nuvarande.

Till upphovsmannakonto kan f. n. avsättning göras endast av den som är upphovsman i upphovsrättslig mening. Därigenom ställs utövande konstnärer och fotografer utanför oaktat snarlika bestämmelser i civilrättsligt hänseende finns för dem. Kommittén förordar att kontot görs tillgängligt även för dessa grupper. Möjligheten till kontoavsättning är nu begränsad till den vars inkomst skall tas upp under inkomst av rörelse. Fria kulturarbetare tar understundom tillfällig anställning inom sitt yrkesområde. Kommittén föreslår en utvidgning även till dessa fall.

Beträffande uppfinnarkontot förordas att detta skall stå öppet även för den uppfinnare, som är delägare i ett handelsbolag och genom detta har inkomst av sin uppfinning.

Kommittén har tagit upp vissa frågor om *skyldigheten att betala socialavgifter för vissa kulturarbetarinkomster*.

Socialförsäkringarna och vissa andra sociala ändamål finansieras helt eller till väsentlig del genom avgifter. I fråga om anställd personal erläggs avgifterna av arbetsgivaren. I vissa fall jämställs uppdragsgivare direkt enligt lagen om allmän försäkring med arbetsgivare. Om ersättningen utgör intäkt av rörelse för uppdragstagaren, kan parterna genom att träffa ett s. k. likställighetsavtal flytta över avgiftsskyldigheten från uppdragstagaren/egenföretagaren till uppdragsgivaren. I den mån likställighetsavtal inte föreligger är kulturarbetare som bedriver rörelse liksom andra egenföretagare skyldiga att erlägga egenavgifter.

Enligt direktiven har kommittén haft att undersöka möjligheterna att i ökad omfattning lägga över avgiftsskyldigheten för kulturarbetare på en motpart. Kommittén föreslår att den i lagen om allmän försäkring angivna ramen för de situationer, då inkomst av rörelse genom överenskommelse kan bli likställd med inkomst av anställning, utvidgas till att avse ersättning – då anställning eller uppdrag ej föreligger – som tillkommer någon såsom

upphovsman till ett litterärt eller konstnärligt verk eller såsom utövande konstnär genom framförande av ett sådant verk eller såsom framställare av en fotografisk bild. Utvidgningen avses omfatta sådana ersättningar som t. ex. författarpennning och utställningsersättning, STIM- och SAMI-ersättningar samt vissa ersättningar från förlag, radio och television. Kommittén betonar angelägenheten av att staten intar en positiv attityd och i möjlig mån tillmötesgår önskemål från kulturarbetarorganisationernas sida i fråga om likställighetsavtal.

När det gäller den till lagstiftningen om socialavgifter anknutna *allmänna löneavgiften* föreslår kommittén att i fråga om egenföretagares skyldighet att erlagga egenavgift i form av sådan avgift för inkomst av litterär eller konstnärlig verksamhet skall införas ett fribelopp motsvarande 16 basenheter enligt lagen (1977: 1071) om basenhet, dvs. vid 1984 års taxering 116.800 kronor.

Inledningsvis angavs att kommittén enligt sina direktiv kunde ta upp en fråga, som hade sådant nära samband med skattereglerna att den borde behandlas i ett sammanhang. Med stöd härav har kommittén gjort vissa uttalanden beträffande de tillämpade grunderna för *beräkning av bostadsbidrag*. Vid beräkningen av dessa bidrag uppräknas underlaget härför, nämligen den till statlig inkomstskatt taxerade inkomsten, med underskottsavdrag som medgivits vid taxeringen. Kommittén har uttalat att så inte borde ske, när en fri kulturarbetare har underskott i sin rörelse och samtidigt under tjänst redovisar inkomst av tillfällig anställning inom sitt verksamhetsområde. Tillika har angivits hur ett tillrättaläggande kan ske, men något formligt förslag läggs inte fram, enär regelkomplexet i sin helhet ligger under prövning hos i första hand regeringen. Denna kommer att uppmärksammas på kommitténs uttalande.

Remissammanställning

1 Remissinstanserna

Efter remiss har yttranden över betänkandet (SOU 1983: 53) Kulturarbetare och uppfinnare – skatter och avgifter avgetts av kammarrätten i Jönköping, bokföringsnämnden (BFN), riksförsäkringsverket, riksskatteverket (RSV), statens kulturråd, konstnärnämnden, styrelsen för Sveriges författarfond, styrelsen för teknisk utveckling (STU), riksrevisionsverket (RRV), länsstyrelserna i Uppsala, Göteborgs och Bohus samt Västerbottens län, Centralorganisationen SACO/SR (SACO/SR), Föreningen Auktoriserade revisorer (FAR), Föreningen Svenska populärauktorer, Föreningen Svenska tecknare, Föreningen Svenska tonsättare, Föreningen Sveriges konsthantverkare och industriformgivare, Konstnärernas riksorganisation, Konstnärliga och litterära yrkesutövaras samarbetsnämnd (KLYS), Landsorganisationen i Sverige (LO), Lantbrukarnas riksförbund (LRF), SHIO-Familjeföretagen, Svenska artisters och musikers intresseorganisation, Svenska bankföreningen, Svenska danspedagogförbundet, Svenska fotografernas förbund, Svenska journalistförbundet, Svenska musikerförbundet, Svenska sparbanksföreningen, Svenska revisorsamfundet SRS, Svenska teaterförbundet, Svenska tonsättares internationella musikbyrå (STIM), Svenska uppfinnareföreningen, Sveriges advokatsamfund, Sveriges dramatikerförbund, Sveriges föreningsbankers förbund, Sveriges författarförbund, Sveriges industriförbund, Taxeringsnämndsordförandenas riksförbund, Teatrarnas riksförbund och Tjänstemännens centralorganisation (TCO). Även Läromedelsförfattarnas förening har inkommit med yttrande.

Länsstyrelsen i Uppsala län har bifogat ett yttrande från lokala skattemyndigheten i Uppsala fögderi och SACO/SR ett yttrande från JUSEK. Konstnärernas riksorganisation och Svenska danspedagogförbundet har helt anslutit sig till yttrandet från KLYS. LRF har åberopat ett inom Lantbrukarnas skattedelegation upprättat utlåtande.

2 Allmänna synpunkter

Kommitténs förslag har fått ett blandat mottagande. Kritik kommer från administrativt håll medan de officiella organen på kulturområdet och kulturarbetarnas organisationer är mycket positiva. Reaktionen från övriga remissinstanser är i allmänhet också positiv.

Kammarrätten i Jönköping anför:

Genomgående synes frågan om omfattningen av kulturskattekommitténs uppdrag ha vållat tolkningsproblem. Även om direktiven tolkats på ett riktigt sätt präglas, enligt kammarrättens mening, frågeställningarna i betänkandet av två faktorer, vilka jämväl försvårat kammarrättens bedömning. Å ena sidan har någon samlad översyn av de frågor inom olika lagstiftningsområden som berör kulturarbetare ej åsyftats. I direktiven har en inriktning skett mot skatter och avgifter. Inte heller förutsätts en mer övergripande granskning ske av kulturarbetarnas ekonomiska och sociala situation med den allmänna kulturpolitiken som bakgrund. Inkomstutjämningsstyftet torde t. ex. kunna tillgodoses såväl genom kulturpolitiska insatser som genom detaljerade skatteregler för just kulturarbetare. Det senare kan leda till den så kritiserade "lapptäckes"-formen för skattelagstiftning. Några generella skattmässiga favörer av kulturarbetare avsågs enligt direktiven ej, vilket enligt kammarrätten ej heller bör ske. Detta medför dock i vissa fall att föreslagna regler gäller generellt, trots att frågorna i viss utsträckning är av sådan karaktär att de bort bedömas i ett större sammanhang och då föregås av utredning, vilken ej torde ha varit möjlig för kulturskattekommittén. Dessa senare förhållanden har präglat kammarrättens remissyttrande. Förslag, som även kammarrätten i och för sig sett som angelägna, har ej kunnat godtas eftersom de enbart avsett kulturarbetare och ej andra rörelseidkare med måhända lika berättigade krav. Å andra sidan har i och för sig motiverade generella regelförslag ej kunnat tillstyrkas, eftersom de, som ovan sagts, bort föregås av mer omfattande utredning, än vad som torde ha varit möjligt för kulturskattekommittén.

BFN avstyrker att en speciell redovisningsmetod införs för fria kulturarbetare.

Riksförsäkringsverket avstyrker helt kommitténs förslag på verkets område.

RSV anför:

RSV vill inledningsvis konstatera att verket delar bl. a. kulturrådets uppfattning att kulturarbetarnas allmänna och yrkesmässiga situation är en annan än den som gäller för flertalet grupper i samhället. *RSV* delar också den på flera håll i betänkandet framförda uppfattningen att förbättringar kan ske i fråga om kulturarbetarnas beskattningssituation. *RSV* finner emellertid att många av de föreslagna förbättringarna – särskilt i skatte- och taxeringsfrågor – på ett mer effektivt sätt kan ske med hjälp av utökad information snarare än genom ändringar i skatte- och taxeringslagstiftningen.

RSV är därför berett att verka för ökad information både till den grupp skattskyldiga som betänkandet avser och till taxeringsnämnder m. fl. Detta kan ske genom att *RSV* lämnar specialinriktad information dels i sin broschyr med deklaraionsupplysningar för bl. a. rörelse, dels i sin Handledning för rörelse- och jordbruksbeskattning.

RSV ställer sig däremot principiellt avvisande till sådana förändringar i skatte- och taxeringslagstiftningen, som avser att tillgodose intressena för en enda grupp skattskyldiga. Sådana förändringar kan verka enbart komplicerande, i en lagstiftning som redan är alltför svåröverskådlig. Enligt *RSV*s mening bör inte nya principer införas i vårt skattesystem om de inte verkar i förenklande riktning. Denna intention har också regeringen givit uttryck för genom direktiv angående kontroll och förenklingsfrågor vid

reformer på skatteområdet (Dir 1982: 27). En strävan i samma riktning poängteras även av det utredningsarbete om förenklad löntagarbekattning som skatteförenklingskommittén nu utför (Dir 1982: 24).

Eftersom de föreslagna specialföreskrifterna avser yrkesmässigt bedrivna "litterär eller konstnärlig verksamhet" finner kommittén det inte erforderligt med någon legaldefinition av begreppet fria kulturarbetare. Man finner emellertid en sådan definition svår att undvara för den allmänna debatten (s. 64). Man hänvisar därvid till KNUFFs definition, där ett av de ingående momenten är "yrkeskunnighet". Redan i dag torde taxeringsnämnderna ha svårigheter att bedöma huruvida litterär eller konstnärlig verksamhet föreligger i det enskilda fallet. Det kan vid sådana bedömningar vara svårt att undvika sådana kvalitetsvärderingar som ligger i begreppet "yrkeskunnig". Enligt RSVs uppfattning bör man i största möjliga utsträckning undvika lagstiftning som kräver detta slag av värderingar. Redan på denna grund avstyrker RSV därför de föreslagna specialföreskrifterna.

RSV vill i detta sammanhang påpeka vad som anförts i kommitténs direktiv, att de lösningar som kommittén stannar för självlälet bör vara förenliga med de grundläggande principer som i övrigt tillämpas vid beräkning av skatter och avgifter. Någon generell skattemässig favorisering av kulturarbetare eller uppfinnare skall således inte skapas.

RRV anför:

Syftet med kulturskattekommitténs förslag är att åstadkomma en rättvisare behandling av uppfinnare och framför allt kulturarbetare i skattemässigt avseende. De förslag kommittén för fram kan i stort sett indelas i två kategorier. Den första typen av förslag har till syfte att skapa större förståelse för och insikt i kulturarbetarnas verksamhet hos skattemyndigheterna för att på så sätt främja en rättvis behandling. Detta har riksdagens revisionsverket (RRV) förståelse för. En del av kommitténs förslag är emellertid av den karaktären att de genom lagändringar inför förbättringar i förhållande till andra grupper för den mycket speciella grupp skattebetalare som kulturarbetare enligt kommitténs uppfattning utgör. Det kan enligt RRVs mening ifrågasättas om skattesystemet skall användas för att på detta sätt stödja olika grupper i samhället.

Kommitténs förslag medför – oberoende av vilken av ovannämnda kategorier förslagen kan hänföras till – lagändringar av olika slag. RRV har i olika sammanhang, bl. a. i sin förvaltningsrevision, framhållit vikten av att inte ytterligare komplicera reglerna i skattelagstiftningen. Ju fler undantagsregler som införs, desto svårare blir det att överblicka systemet och för den enskilde att hitta rätt. RRV saknar i betänkandet en belysning av kommitténs förslag i ett större sammanhang. I dag råder en allmän strävan att förenkla skattesystemet så mycket som möjligt bl. a. genom införande av enhetligare regler. Flera av kommitténs förslag ligger inte i linje med detta.

En del av kommitténs förslag medför ökad administration och därmed ökade kostnader för staten. Det gäller t. ex. förslagen rörande avdrag för arbetsrum och resekostnader, inrättande av särskilda taxeringsnämnder och särskild kvittningsrätt. RRV saknar i betänkandet bedömningar av kostnadskonsekvenserna.

Länsstyrelsen i Uppsala län anser att förändringar i beskattningsreglerna inte utgör någon lämplig väg att skapa bättre ekonomiska villkor för kulturarbetare och uppfinnare. Om ett sådant resultat önskas kan det enligt länsstyrelsen ifrågasättas om stöd i form av stipendier o. d. inte är en bättre lösning för de personer inom yrkeskategorierna som inte kan inpassas i ett marknadsekonomiskt system.

Länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län anför:

Sedan flera år strävar man målmedvetet efter att förenkla skattesystemet. En särbehandling av en viss grupp skattskyldiga måste ofrånkomligt medföra en komplicerad av skattesystemet. Ett genomförande av kommitténs förslag kommer därför att motverka eller försvåra arbetet med att förenkla skattesystemet. En lagreglerad särbehandling av kulturarbetare skulle förutom komplicerad av själva skattesystemet medföra att nya gränsdragningsproblem skapas mot grupper av skattskyldiga som inte skulle särbehandlas. Speciella regler för kulturarbetare torde snart följas av motsvarande krav på särbehandling från andra närliggande grupper skattskyldiga såsom designer, tapetsörer, finsnickare, free lance, skräddare, skomakare, m. fl. Många av dessa torde med lika starkt fog som kulturarbetare kunna hävda rätt till särbehandling. Någon avgörande skillnad mellan kulturarbetare och andra yrkesgrupper som motiverar särbehandling i skattehänseende föreligger inte. Länsstyrelsen delar därför inte kommitténs uppfattning på denna punkt. Länsstyrelsen anser att intäkter och kostnader i skattehänseende bör behandlas på samma sätt oavsett hos vem de uppkommit. Någon särbehandling av kulturarbetare bör därför inte ske när det gäller beskattningsreglerna.

Givetvis kan, liksom på andra områden, i enstaka fall missbedömningar ske vid taxering av kulturarbetare. Det är vidare sannolikt att det förekommer olikheter mellan olika taxeringsnämnder när det gäller rena bedömningsfrågor. För att uppnå önskad likformighet i bedömningen bör riksskatteverket i de fall det är motiverat utfärda anvisningar. Enligt länsstyrelsens uppfattning kan man inte tala om någon allmän misstänksamhet från taxeringsmyndigheternas sida gentemot kulturarbetare.

Länsstyrelsen i Västerbottens län (majoriteten) anför:

Länsstyrelsen vill först av allt betona de negativa konsekvenser, som kan uppkomma om vissa grupper av skattskyldiga särbehandlas i skatte- och avgiftssammanhang. Och detta gäller i synnerhet om inkomster inom ett och samma inkomstslag behandlas efter olika regler. Taxeringslagens bestämmelse om att taxeringarna i möjligaste måtto skall vara likformiga och rättvisa bör inte tillämpas endast inom en yrkesgrupp utan gälla skattskyldiga över huvud taget oavsett yrkestilhörighet. De förslag kommittén framlagt beträffande beskattning av kulturarbetare och uppfinnare skulle vid ett genomförande kunna medföra att dessa grupper anses favoriserade i beskattningshänseende framför andra skattskyldiga. En annan effekt av att särskilda regler tillskapas för kulturarbetare och uppfinnare kan bli att även andra grupper ställer krav på speciella skatte- och avgiftsregler avpassade efter deras situation. Även skatteadministrationen skulle komma att väsentligt betungas om de redan tidigare komplexa och svårt

tillämpade reglerna i kommunalskattelagen byggs på med nya bestämmelser. Och detta i en tid då man på allt sätt strävar efter förenklingar i regelsystemet för att kunna bekämpa väsentliga skatteundraganden.

Kommittén påstår att inte bara en överdriven misstänksamhet från taxeringsnämndernas sida utan även bristande insikt om kulturarbetarnas förhållanden har bidragit till att berättigade avdrag vägrats.

Enligt länsstyrelsens mening bör sådana missförhållanden inte rättas till genom att skattebestämmelserna ändras eller genom att särskilda skatte regler tillskapas för vissa grupper av skattskyldiga. I stället skulle bättre information om kulturarbetarnas speciella förhållanden med säkerhet kunna medföra att taxeringsnämnderna på ett riktigare sätt tillämpar gällande bestämmelser inom beskattningsområdet. Den bärande tanken inom all taxering är att avdrag skall medges för kostnader för intäkternas förvärvande. Någon svårighet att mot bakgrund härav behandla kulturarbetarnas deklARATIONER rättvist och lagenligt torde inte föreligga under förutsättning att tillräckliga uppgifter och nödvändig information finns att tillgå. Ett villkor för att uppnå detta resultat är dock att även kulturarbetarna lämnar sådana uppgifter som är nödvändiga för åsättande av riktig taxering.

STU anför:

STU har till uppgift att stödja teknisk utveckling och forskning och som en del av denna verksamhet att främja och förbättra förutsättningarna för uppfinnarna. STU finner det därför glädjande att kommittén framför ett antal förslag som kan sägas förbättra uppfinnarnas skattesituation.

Rent principiellt anser STU det dock olyckligt att uppfinnarnas verksamhet kopplats samman med kulturell och konstnärlig verksamhet, eftersom denna enligt kommitténs uppfattning saknar egentligt vinstsyfte.

För uppfinnarverksamhet är situationen den motsatta och det torde även behöva återspeglas i regelsystemet.

De officiella organen på kulturområdet är genomgående positiva.

Statens kulturråd anför:

Skatte- och avgiftsreglerna är utformade utan tillräcklig hänsyn till de konstnärligt verksammas speciella inkomstförhållanden. En anpassning av reglerna till i synnerhet de fritt verksammas kulturarbetarnas situation har länge tett sig angelägen. Kulturskattekommitténs genomgång av problematiken är därför av stort värde.

Rent allmänt finner kulturrådet att kulturskattekommitténs förslag bygger på goda insikter i och förståelse för den speciella försörjningssituation som är förknippad med konstnärlig verksamhet. Förslagen innebär förenklingar och en mer rättvis behandling av ifrågavarande grupper vad gäller skatter och avgifter. Rådet vill starkt framhålla vikten av att de föreslagna förändringarna snabbt genomförs. Det är möjligt att ytterligare förbättringar i skatte- och avgiftssystemet kan göras utifrån en mer samlad bedömning av konstnärernas situation i stort. Det är i så fall en fråga som får avgöras längre fram sedan erfarenheter från de nu föreslagna åtgärderna vunnits.

I vissa länder gäller mycket speciella skatteregler för konstnärligt verksamma. Kulturrådet har inhämtat uppgifter från ett par sådana länder. I linje med vad som framhålls i kommitténs direktiv anser emellertid kultur-

rådet att de regler som gäller för konstnärligt verksamma bör vara förenliga med de grundläggande principer som i övrigt tillämpas vid beräkning av skatter och avgifter. Någon långtgående särbehandling av kulturarbetarna bör inte komma i fråga.

— — —
En samlad översyn av konstnärernas försörjningssituation med förslag till reformer är ett svårt och tidskrävande arbete och enligt kulturrådets mening är det värdefullt att åtgärder nu snabbt kan komma till stånd inom det mer begränsade fält kommittén berört. Förslagen bör alltså genomföras så snart som möjligt.

Konstnärsnämnden anför:

Konstnärsnämnden konstaterar med tillfredsställelse att kulturskattekommitténs förslag går in på en rad viktiga frågor för dem som arbetar inom konstnärliga yrken. Konstnärsnämnden anser det mycket angeläget att dessa lagändringar genomförs så snart som möjligt.

Konstnärsnämnden vill också understryka att kommitténs förslag inte kan antas ha några statsfinansiella konsekvenser av någon som helst betydelse. Däremot kommer de att avsevärt förbättra arbetsvillkoren för kulturarbetarna – en grupp där de flesta har begränsade inkomster och en svårplanerad ekonomi.

— — —
Konstnärsnämnden anser det vara synnerligen angeläget att kulturskattekommitténs förslag genomförs så snart som möjligt.

Vidare anser nämnden att en ny utredning bör komma till stånd. I det sammanhanget bör en särskild undersökning göras om kulturarbetarnas sociala och ekonomiska situation. Konstnärsnämnden har till uppgift att följa utvecklingen på detta område men den saknar resurser att göra en så omfattande undersökning som det här är fråga om. Denna bör alltså ske i samband med att ytterligare frågor som rör kulturarbetarnas skatteförhållanden utreds.

Styrelsen för Sveriges författarfond anför:

Styrelsen för Sveriges författarfond ser i sin verksamhet många exempel på de besvärliga ekonomiska förhållanden, ja ibland rena nödsituationer, som författare, översättare och bokillustratörer kan hamna i på grund av en till deras verksamhet illa anpassad skattelagstiftning och/eller en oförstående och stelbent tillämpning av i och för sig ej diskriminerande lagar. Mot bakgrund av dessa erfarenheter, och även mot bakgrund av de fakta som framkom i den s. k. KNUFF-undersökningen, vilken för några år sedan genomfördes av konstnärsnämnden i samråd med styrelsen för Sveriges författarfond, kan styrelsen inte nog kraftigt betona vikten av det arbete som kommittén utfört och nödvändigheten av att dess förslag snarast möjligt förverkligas.

Styrelsen vill också uttala sin stora uppskattning av den positiva anda i vilken kommittén prövat de flesta av de förslag och synpunkter som under årens lopp framställts främst från KLYS och andra upphovsmannaorganisationer, men också från andra organ – bl. a. författarfonden – vilka har att på olika områden tillvarata kulturarbetarnas intressen. Betänkandet genomsyras av en stark förståelse för de mycket specifika förhållanden

som de fria kulturarbetarna ofta arbetar under. Även om kommittén inte ansett det möjligt att till alla delar tillmötesgå upphovsmanorganisationernas önskemål, är det synnerligen tacknämligt att så många av synpunkterna lett till konkreta förslag från kommitténs sida – förslag som enligt styrelsens bedömning nästan undantagslöst kommer att innebära klara förbättringar för de fria litterära och konstnärliga yrkesutövarna genom att lagstiftning och tillämpningsregler anpassas till dessa yrkesgruppers situation. Styrelsen vill därför än en gång understryka att det är utomordentligt angeläget att de av styrelsen här tillstyrkta ändringarna i lagstiftning och lagtillämpning snarast möjligt företas.

KLYS är också positiv till betänkandet. *KLYS* anför:

Det har länge stått klart att de fria kulturarbetarna i skattehänseende är en svårhanterad grupp. Enligt nuvarande bestämmelser i kommunalskattelagen är de som yrkesmässigt bedriver sin verksamhet att hänföra till rörelseidkare, medan tillfälligt bedriven litterär och konstnärlig verksamhet skattemässigt klassas som tjänst. Men även för den som är kontinuerligt yrkesverksam kan uppkomma tjänsteinkomster om verksamheten tillfälligt utförs i projektanställning eller på uppdrag. Med de kriterier myndigheterna tillämpat på begrepp som "yrkesmässig" och "rörelse" har stora problem uppkommit för dem som har inkomst av litterärt och konstnärligt arbete att få en rimlig taxering. Inkomster för kulturarbetare med i huvudsak likartade förhållanden har bedömts ömsom som rörelseinkomst, ömsom som tjänsteinkomst. Situationen har inte bara lett till orättvisor för enskilda. Den har också gjort det svårt, ibland omöjligt, för kulturarbetarnas organisationer att ge medlemmarna säkra besked om vad som gäller i olika fall, hur de bör planera sin verksamhet samt vilka rättigheter och skyldigheter de har i skattesammanhang.

KLYS som i kulturpolitiska frågor är kulturarbetarorganisationernas gemensamma talesman, har genom åren gång på gång påtalat brister i skatte- och avgiftslagstiftningen och yrkat på en allmän översyn av reglerna för kulturarbetarnas beskattning. I en samlad framställning rörande hela komplexet 1977 argumenterade *KLYS* för tillskapandet av ett särskilt inkomstslag avseende litterär och konstnärlig verksamhet. Inom dess ram skulle det bli möjligt att utforma sådana regler för taxering av kulturarbetare som passade deras särskilda verksamhetsformer.

I ett par hänseenden infördes förbättringar 1979, nämligen genom lagen om upphovsmannakonto samt genom ändring i lagen om allmän försäkring, som gav kulturarbetare möjlighet att tillgodoräkna sig vissa bidrag från Författarfonden respektive Konstnärsnämnden som pensionsgrundande inkomst med skyldighet för betalande myndighet att erlagga avgiften för ATP. Det verkligt betydelsefulla steget för att tillgodose kulturarbetarnas yrkanden togs emellertid när riksdagen med anledning av en socialdemokratisk motion (1978/79: 1851) uttalade, att en parlamentarisk utredning borde tillkallas med uppgift att se över kulturarbetarnas ställning som rörelseidkare. Det föranledde tillsättandet av Kulturskattekommittén, vars slutbetänkande således här är föremål för granskning.

Det är utomordentligt glädjande, att kulturarbetarnas mångåriga kamp för ett rättfärdigare skatte- och avgiftssystem nu lett till förslag om ett flertal konkreta förbättringar. *KLYS* vill visserligen alltjämt hävda, att man borde ha kunnat införa ett särskilt inkomstslag för kulturarbetare, och

beklagar att kommittén avvisar denna möjlighet (betänkandet, avsnitt 4.3). Även om denna och en del andra frågor lämnats olösta, *anser KLYS dock att ett genomförande av kommitténs framlagda förslag skulle komma att leda till så avsevärda förbättringar att de skyndsamt bör förverkligas.*

De bakom kommitténs uppdrag liggande politiska besluten har uttryckligen avsett särskilda lösningar för kulturarbetare. Kommitténs arbete har också varit inriktat på dem. I en del hänseenden har kommittén emellertid valt att föreslå generella lösningar, som alltså avses gälla rörelseidkare eller rent av skattskyldiga i allmänhet. KLYS håller det inte för uteslutet, att den generella karaktären hos några av dessa förslag kan komplicera frågan om deras genomförande: så kan till exempel förmodas vara förhållandet med förslaget om avdrag för arbetsrum i bostaden. Om så skulle bli fallet yrkar KLYS redan här *att dylika nya regler i enlighet med förutsättningarna i direktiven tills vidare begränsas till att gälla kulturarbetare.* Det vore högst olyckligt om kulturarbetarna, som väckt frågan, styrkt sina behov och fått dessa bejakade av kommittén, skulle bli utan föreslagna förbättringar endast därför att dessa inte omedelbart kan appliceras även på andra yrkesutövare.

De nuvarande oklara bestämmelserna i förening med bristande kunskap hos taxeringsmyndigheterna om kulturarbetarnas arbetsätt och -villkor leder ofta till missförstånd och helt onödiga tvister och skatteprocesser. De förslag som Kulturskattekommittén lägger fram är ägnade att eliminera en del av dessa för alla parter besvärande förhållanden och att generellt förbättra den atmosfär i vilken taxeringen sker. Förslagen kommer på så sätt inte bara kulturarbetarna till godo, ekonomiskt och psykiskt, de medför säkert också samhällsekonomiska och administrativa vinster.

— — —

Som framgår av detta avsnitt i betänkandet — (9. Avslutande synpunkter) — har kommittén inte behandlat och tagit ställning till alla de frågor som kulturarbetarna har aktualiserat. Den inledningsvis återopade socialdemokratiska motionen 1979 förutsatte också en betydligt mer omfattande belysning av kulturarbetarnas ställning som rörelseidkare än som gjorts i det föreliggande betänkandet. KLYS konstaterar även att till betänkandet avgivits reservationer och särskilda yttranden av innebörd, att kommittén tolkat sina direktiv för snävt. Samtidigt som vi vill beklaga att så uppenbarligen blivit fallet, vill KLYS dock *understryka, att kommittéförslagen, med ett enda undantag (förändringen i uppskovssystemet, som vi avstyrkt) är ägnade att leda till förbättringar av kulturarbetarnas skattesituation och därför skyndsamt bör leda till lagstiftning.*

Föreningen Svenska populärauktorer anser att förslagen — utom de som avser upphovsmannakonto och likställighetsavtal — bör genomföras snarast möjligt.

Föreningen Svenska tecknare anför:

Det är ett efterlängt svar som nu föreligger och vi konstaterar att det skulle innebära avsevärda förbättringar för kulturarbetarna. Även om alla problem inte är lösta anser vi det viktigt att de nu föreslagna förbättringarna genomförs utan dröjsmål. Vi upplever det som ett steg i riktning mot ett rättvisare skattesystem. Dessutom är vi övertygade om att det för myndigheterna också skulle medföra administrativa lättnader om de tidsödande tvisterna kunde undvikas.

Föreningen Svenska tonsättare ansluter sig till remissyttrandena från konstnärsnämnden och KLYS. Föreningen anser att dess medlemmar ofta varit utsatta för godtyckliga bedömningar från taxeringsmyndigheternas sida.

Föreningen Sveriges konsthantverkare och industriformgivare anför:

KIF förutsätter (i likhet med KLYS) att viljan att förbättra kulturarbetarnas villkor verkligen leder till att kommitténs förslag *skyndsamt genomförs*.

Men skyndsamt är fel ord. I sammanhang som detta, när det gäller kulturarbets ekonomiska och sociala ställning räcker ej heller ordet omedelbart. Nej, BUMS måste detta genomföras.

Svenska artisters och musikers intresseorganisation betonar betydelsen av att förslagen snabbt genomförs. Detsamma gör *Svenska fotografernas förbund*. Förbundet anser att det finns en risk att vissa problem uppstår för fotografer i och med att "konstnärlig och litterär verksamhet" i den praktiska handläggningen kan komma att hänföras endast till kulturarbetare vars arbeten är skyddade av upphovsrättslagen. Förbundet anser det angeläget att ett klagande görs i denna del.

Svenska journalisterförbundet ansluter sig till KLYS' yttrande. Enligt förbundet kommer det att bli en förenklad och rättvisare beskattning av skrivande och fotograferande frilansjournalister om förslaget genomförs.

Svenska musikerförbundet framhåller att de föreslagna ändringarna utgör ett avgörande steg i rätt riktning för att förbättra kulturarbetarnas besvärliga skattesituation.

Svenska teaterförbundet erinrar om att utredningens arbete och förslag i stort sett inriktats på s. k. fria kulturarbetare. Förbundet anför:

På grund av denna inriktning har emellertid skatte- och avgiftsproblem för kulturarbetare inom Teaterförbundets område inte uppmärksamats tillräckligt. I synnerhet för de s. k. frilansande kulturarbetarna finns idag många svårigheter i det här hänseendet. Uppenbara felbedömningar leder ofta till orimliga beskattningar, vilket ofta drabbar kulturarbetare vars inkomstlägen är mycket låga. Inkomstsituationen framgår inte minst av den utredning (KNUFF), som skattekommittén refererar till.

Sveriges dramatikerförbund anför:

Alla de problem som hänger ihop med stort avstånd i tiden mellan investeringar i arbete och material, samt slutligt, inkomstbringande resultat är extra påtagliga för en dramatiker. Vår yrkesgrupp är starkt avhängig av en oftast trög beslutsprocess på uppdragsgivarsidan, samt av växlande konstnärliga konjunkturen. Vi måste därför räkna med drastiska svängningar i ekonomin. Med åtföljande skattebekymmer.

Sveriges Dramatikerförbund ansluter sig därför helhjärtat till Per Olof Sundmans och Sven Gustafssons reservation, och till Harry Breidensjös och Gun Magnussons särskilda yttrande. En ny utredning, med sikte på

inrättandet av ett särskilt inkomstslag för kulturarbetare, är enligt vår uppfattning den enda framkomliga vägen, om de personer som axlat uppgiften att vidmakthålla en kulturskapande tradition inom Sverige ska kunna fortleva som fullvärdiga medborgare.

Sveriges författarförbund ansluter sig till remissyttrandet från KLYS och anför:

Enligt SFFs mening är kommitténs förslag i långa stycken väl ägnade att förbättra kulturarbetarnas arbetsvillkor. SFF vill understryka vikten av ett skyndsamt genomförande av förslagen och förutsätter att vissa förslags generella utformning inte får förhindra att kulturarbetarnas rättmätiga krav på ett rimligare skatte- och avgiftssystem tillgodoses.

Teatrarnas riksförbund pekar på den sammantagna marginaleffekten av inkomstskatt och egenavgifter och på att de sociala förmånerna mera sällan kan utnyttjas av frilansarna. Förbundet anför vidare:

TR ser dock med tillfredsställelse att utredningen har tillsatts och finner utredningens förslag i och för sig väl motiverat. TR finner dock de föreslagna åtgärderna otillräckliga och beklagar att utredningen av uppenbarligen administrativa skäl inte ansett sig kunna införa ett särskilt förvärvskällebegrepp som måhända kunnat lösa en del ytterligare problem. Enligt TRs mening måste ytterligare ansträngningar göras för att få ett slut på denna överbeskattning av konstnärligt arbete, som faktiskt är mycket mera påtaglig än vad som framgår av betänkandet.

Läromedelsförfattarnas förening framhåller att föreningens medlemmar utan tvivel är kulturarbetare. Föreningen anför:

Att läromedelsförfattare över huvud taget kan arbeta under nu gällande villkor sammanhänger med att de som regel bedriver verksamheten som en bisyssla vid sidan av en tjänst som lärare, utbildare, forskare eller liknande. Tjänsten ger den ekonomiska och sociala trygghet som andra kulturarbetare utan anställning saknar. Det bör dock samtidigt påpekas att det också bland läromedelsförfattare finns de, som helt eller delvis lämnat sina anställningar, för att helt försöka försörja sig på sitt författarskap.

Övriga remissinstanser är överlag positiva.

Svenska uppfinnareföreningen anför:

SUF anser att utredningen på flera punkter ej har behandlat flera för uppfinnarna specifika frågor. Dessa har avsetts bli behandlade i en särskild utredning.

Mot bakgrund av att tidsperspektivet för denna utredning ej är känt, vill vi framhålla det angelägna i att uppfinnarna ej får en försämrad ställning jämfört med kulturarbetarna i för grupperna gemensamma frågor.

Föreningen anser det beklagligt att förslagen om förvärvskällebegreppet, bokföringsskyldigheten, kvittningsregeln vid beräkning av tilläggsbelopp, fribelopp från allmän löneavgift och bostadsbidrag inte synes omfatta uppfinnare. Föreningen anför vidare:

Gemensamt för denna grupp av förslag är att de tjänar till att undanröja orättvisor vid taxering och bidragsgivning samt att underlätta det administrativa arbetet för vissa grupper med ringa omsättning i sin verksamhet (mindre än 20 basbelopp).

Svenska Uppfinnareföreningen kan inte finna något motiv för att inte utforma dessa förbättringar så att de även innefattar uppfinnare.

Sammanfattningsvis kan alltså konstateras att de i betänkandet framlagda förslagen kompletterade med vad som ovan anförts kommer att ge uppfinnarna en rimligare arbetssituation jämfört med dagsläget under den tid som kommer att förflyta tills dess att den särskilda utredningen avseende uppfinnarnas beskattning genomförts.

SACO/SR anför:

Utän att i detalj diskutera kommitténs förslag vill SACO/SR uttala det angelägna i att på olika sätt underlätta kulturarbetarnas yrkesverksamhet. Samtidigt måste konstateras att det nuvarande inkomstskattesystemet verkar hämmande också på andra yrkesgruppers verksamhet. Därför anser SACO/SR att hela skattesystemet måste reformeras med inriktning på avsevärda förenklingar samt begränsningar av inkomstskattens marginal-effekter.

Den form av särlösning som här föreslås för vissa yrkeskategorier skapar svåra gränsdragningsproblem och en mer komplicerad skatteförvaltning samtidigt som principen om likabehandling av medborgarna i skattehänseende luckras upp. Därför förordar SACO/SR i första hand generell reformering av skattesystemet. Eftersom inkomstsituationen för kulturarbetare och uppfinnare är så speciell kan det dock vara motiverat med viss anpassning av gällande skatter och avgifter för denna grupp i avvaktan på mer genomgripande skattereformer. SACO/SR har därför inget att erinra mot de av kommittén framförda förslagen.

LO anför:

De förslag som utredningen framlägger avser utgöra lösningar på mångåriga problem för en rad kulturarbetargrupper.

I en socialdemokratisk riksdagsmotion 1978/79 väcktes krav på en parlamentarisk utredning i syfte att se över kulturarbetarnas ställning. Samtidigt deltog LO och TCO tillsammans med sina närmast berörda fackförbund och andra fackliga kulturarbetarorganisationer i en uppvaktningsaktion för budgetministern och kulturministern. Vid uppvaktningsaktionen underströks behovet av en bred översyn av kulturarbetarnas situation och främst av problem som var att hänföra till deras ställning som rörelseidkare. Dessförinnan hade KLYS (Konstnärliga och Litterära Yrkesutövares Samarbetsnämnd) i ett par utredningar ställt en rad krav på förändringar inom olika lagstiftningsområden bl. a. mot bakgrund av att kulturarbetarna inte schablonmässigt kunde hänföras till skattegruppen rörelseidkare/egen företagare. Det främsta kravet var att inrätta ett nytt inkomstslag: Inkomst av konstnärlig och litterär verksamhet.

Utredningen har av olika skäl inte tillgodosett detta krav. Men även andra viktiga frågor, som LO ställt sig bakom, t. ex. kulturarbetarnas förhandlingsrätt och liknande frågor om deras ställning i samhället har inte

behandlats. Skälet är främst att utredningens direktiv uppenbarligen gjorts snävare än vad riksdagsmotion och kulturutskott avsett.

En rad viktiga frågor återstår alltså att utreda och pröva. Det får dock ske i särskild ordning.

LO förordar att utredningens förslag i allt väsentligt genomförs. Vissa av förslagen bör dessutom kunna genomföras omedelbart. T. ex. förslaget att skattepliktiga bidrag och stipendier från Sveriges Författarfond och Konstnärsnämnden ändras från B-inkomst till A-inkomst.

TCO anför:

TCO finner det angeläget att arbetsvillkor och försörjningsmöjligheter för kulturarbetarna förbättras så att de kan tillförsäkras rimliga villkor i och för sin yrkesutövning. Detta bör enligt TCO i första hand ske genom en aktiv kulturpolitik. Det är viktigt att grunden för kulturarbetarnas möjligheter att träffa avtal om ersättning för sitt arbete förstärks, framför allt genom en utveckling av upphovsrätten. En reell förhandlingsrätt om bibliotekersättning och visningsersättning bör därför snarast genomföras. Därutöver måste man emellertid också se till att kulturpolitiska åtgärder inte förlorar sin effekt genom åtgärder inom andra sakområden t. ex. skatteområdet.

Konstnärliga och Litterära Yrkesutövares Samarbetsnämnd (KLYS) har enligt TCOs mening på ett övertygande sätt dokumenterat att det krävs särskilda åtgärder för att åstadkomma ett rimligt hänsynstagande till de konstnärligt och litterärt yrkesverksamma särskilda arbetsvillkor. TCO vill också erinra om utredningen "Kulturarbetarnas skatter och avgifter" som KLYS tillsatte 1977.

Förändringar i skattelagstiftningen och dess tillämpning är enligt TCOs mening nödvändiga.

De förslag som utredningen lägger fram avses kunna utgöra lösningar på de problem som funnits för många kulturarbetargrupper under flera år. Dessa förslag har dock enligt TCOs mening begränsad effekt genom att utredningen tolkat sina direktiv på ett alltför snävt sätt. TCO ställer sig positiv till att förändringar enligt utredningens förslag genomförs men vill samtidigt framhålla vikten av att återstående frågor utreds och prövas snarast möjligt.

Lantbrukarnas skattedelegation anför:

Delegationen har förståelse för att kulturarbetarnas och uppfinnarnas situation gjorts till föremål för en särskild utredning. Det bör dock framhållas att många av de frågor som aktualiseras i betänkandet även rör andra grupper av skattskyldiga. De lagändringar som föreslås bör därför i regel ges generell giltighet så att de kan tillämpas på alla berörda grupper.

Ett allmänt intryck är att kommittén så långt möjligt försökt tillgodose kulturarbetarnas önskemål. På några punkter kan diskuteras om inte förslaget blivit alltför detaljerat. I stort sett anser dock delegationen att kommittén lyckats väl med uppgiften att skapa en bättre ordning för kulturarbetare och uppfinnare i skatte- och avgiftshänseende.

SHIO-Familjeföretagen hänvisar till remissvaret från KLYS och anför:

Organisationen noterar med tillfredsställelse att kulturskattekommittén nu framlagt förslag om förenklingar och konkreta förbättringar av skatte- och avgiftsbestämmelser för kulturarbetare och uppfinnare.

SHIO-Familjeföretagen anser det som särskilt glädjande att kulturskattekommittén i en del hänseenden valt att föreslå generella lösningar.

Svenska sparbanksföreningen anför:

Sparbanksföreningen instämmer i kommitténs uppfattning att dess förslag måste anses vara av mycket stor betydelse för kulturarbetarna och uppfinnarna. De bör därför i huvudsak godtas och genomföras utan dröjsmål.

Sveriges advokatsamfund anser att kommitténs förslag är ägnat att läggas till grund för lagstiftning.

Sveriges industriförbund anför:

Vi har stor förståelse för de speciella problem som i promemorian redovisas för kulturbranschen. Inom all lagstiftning måste dock en avvägning göras mellan det berättigade i krav på särbestämmelser och de praktiska och administrativa komplikationer som uppkommer vid ett tillgodoscande av kraven. Huruvida kommittén lyckats med denna avvägning kan bäst bedömas av de remissinstanser som företräder dessa intressen, dvs skatteadministrationen och kulturbranschens organisationer.

FAR anför:

Grundtanken med det framlagda förslaget synes vara att mildra effekten av progressiv beskattning för en grupp skattskyldiga som har starkt varierande inkomst mellan åren, att lagstiftningsvägen komma till rätta med den rättstillämpning som utvecklats bl. a. beträffande avdrag för arbetslokal i bostad och resor, samt att förenkla redovisningskraven för fysiska personer med liten rörelseomfattning.

FAR har inget att invända mot denna grundtanke. Emellertid har förslaget riktats till endast *en* grupp av yrkesutövare, medan det i samhället finns åtskilliga andra yrkesutövare som har liknande förhållanden och samma intresse av förändrad rättstillämpning som så kallade kulturarbetare och uppfinnare.

FAR anser att skattelagstiftning som ger vissa yrkesutövare en särställning är i strid mot allmänt rättsmedvetande. Lagstiftningen bör utformas så att den ger *samma* möjlighet åt alla medborgare som befinner sig i *samma* situation.

FAR vill vidare framhålla att det framlagda förslaget synes gå stick i stäv mot eniga politiska uttalanden om strävan att förenkla gällande lag. Det framlagda förslaget omfattar ändringar i 23 paragrafer och anvisningar i 12 olika lagar samt tillskapandet av två nya lagar. Ett genomförande av lagstiftningen bidrar således till att ytterligare komplicera och inte till att förenkla gällande rätt. Förslagets syfte skulle till stor del kunna uppnås redan genom direktiv om en generösare tillämpning av nu gällande lag.

Därvid bör övervägas lämpligheten av en lag om uppskovskonto tillämplig för alla med starkt varierad inkomst, avsedd att ersätta nuvarande lag om skogskonto, upphovsmannakonto och uppfinnarkonto.

Sammanfattningsvis anser FAR att det framlagda förslaget inte skall läggas till grund för lagstiftning i sin nuvarande utformning. Då emellertid grundtanken synes riktig, bör förslaget återremitteras för omarbetning med beaktande av här framförda synpunkter.

Svenska revisorsamfundet SRS anför:

Samfundet kan instämma i att skillnader i flera avseenden föreligger mellan "vanliga" företagare och kulturarbetare. I princip bör man dock enligt samfundets uppfattning vara mycket återhållsam i fråga om särbestämmelser för vissa samhällsgrupper.

— — —

Av de följande avsnitten framgår remissinstansernas synpunkter på de olika delförslagen. I varje avsnitt återges först administrationens, därefter kulturinstansernas och slutligen övriga remissinstansers synpunkter.

3 Särskilt inkomstslag

Kommittén tar i betänkandet upp KLYS' förslag att hänföra konstnärlig och litterär verksamhet till ett särskilt inkomstslag. Kommitténs majoritet anser att KLYS' önskemål i stället kan tillgodoses inom ramen för gällande ordning och avvisar därför förslaget. Flertalet remissinstanser godtar kommitténs bedömning.

Kammarrätten i Jönköping anför:

Som kommittén anført innebär ett tillgodoseende av önskemålet om ytterligare ett inkomstslag en mycket omfattande omredigering av kommunalskattelagen samt kräver även följdändringar i ett stort antal andra lagar. Vidare torde införandet av inkomstslaget komma att medföra ökad administration för såväl skattemyndigheter som domstolar.

I betänkandet (s. 113) anges att antalet verksamma kulturarbetare i riket uppgår till närmare 25 000 personer. Tillskapande av ett särskilt inkomstslag för en så relativt sett begränsad yrkesgrupp kan, mot bakgrund av bl. a. den komplicerad av lagstiftningen som blir en ofrånkomlig följd, inte komma i fråga. Härtill bör beaktas att ett särskilt inkomstslag i sig i flera avseenden inte torde lösa de, enligt kulturarbetarna, särpräglade problem ur skattesympunkt, som gäller för denna yrkesgrupp. Rimliga korrigeringar av regelsystemet kan ske oberoende av om det handlar om en särskild förvärvskälla inom inkomstslaget rörelse eller om ett nytt inkomstslag. Till icke ringa del torde dessutom påtalade nackdelar av vissa skatte- och avgiftsregler inte vara begränsade till just kulturarbetare utan gälla även för andra, t. ex. fria yrkesutövare.

Till stöd för förslaget har åberopats bl. a. en "orättvis" tillämpning av gällande regler. Förutom genom vissa korrigeringar av regelsystemet synes flera av de anmärkningar som riktats mot t. ex. skattemyndigheternas olika bedömningar av skattefrågor kunna lösas genom bl. a. bättre utbild-

ning av deklarationsgranskarna. Genom t. ex. anvisningar från riksskatteverket kan uppmärksamhet riktas mot en del av de svårigheter som fritt arbetande konstnärer menar sig möta i taxeringshänseende och för vilka utförligt redogjorts i betänkandet.

Många tolknings- och tillämpningsproblem kommer för övrigt, enligt kammarrättens mening, att bestå och nya tillkomma vid införande av ett nytt inkomstslag. Kammarrätten vill härvid särskilt peka på de gränsdragningssvårigheter som med stor säkerhet kommer att uppstå beträffande kretsen av de kulturarbetare vars inkomster skall taxeras som inkomst av konstnärlig och litterär verksamhet.

Med hänvisning till ovan anförda ställer sig kammarrätten helt avvisande till inrättande av ett särskilt inkomstslag för kulturarbetare.

RSV anför:

Kommittén har inventerat de för- och nackdelar som ett särskilt inkomstslag för kulturarbetarna skulle medföra. Kommittén har därvid funnit så starka invändningar däremot att man ställt sig avvisande till inrättandet av ett särskilt inkomstslag för kulturarbetare. RSV delar denna uppfattning, bl. a. beroende på det omfattande lagstiftningsarbete m. m. som skulle krävas om ett sådant inkomstslag infördes (se s. 76 i betänkandet). Förslaget innebär även utomordentligt stora gränsdragningsproblem när det gäller att avgöra om viss inkomst skall hänföras till detta inkomstslag eller inte, d. v. s. när "litterär, konstnärlig eller därmed jämförlig verksamhet" skall anses föreligga.

RRV anför:

Beträffande det från kulturarbetarhåll framförda förslaget att ett särskilt inkomstslag skall tillskapas för kulturarbetare delar RRV kommitténs uppfattning. RRV vill dessutom tillägga att införande av ett särskilt inkomstslag för kulturarbetare torde kunna ge upphov till motsvarande krav från åtskilliga grupper i samhället vilkas förhållanden i skattemässigt avseende skiljer sig från det stora flertalets. Det kan gälla småföretagare av olika slag, forskare, frilansjournalister m. fl.

Länsstyrelsen i Uppsala län anför:

Genom den utveckling som skett i samhället har vår nuvarande skatte- lagstiftning i många avseenden blivit komplicerad och svårhanterlig. Detta har medfört att ett allt större antal skattskyldiga inte själva klarar av att hantera sina egna skatteproblem. Länsstyrelsen kan dela den uppfattningen, som utgör grund för utredningsuppdraget, att kulturarbetare och uppfinnare utgör en del av denna grupp. Detta problem bör, som utredningen funnit, dock inte lösas genom att särskilda regler tillskapas för kulturarbetare och uppfinnare. Länsstyrelsen delar därvid den åsikt som framförts från företrädare för kulturarbetarna när dessa understrukit att de inte ifrågasätter förmånligare skatteregler för dem än vad som gäller för andra skattskyldiga. Mot denna bakgrund delar länsstyrelsen utredningsmajoritetens uppfattning att bärande skäl för inrättande av ett särskilt inkomstslag för kulturarbetare saknas.

Taxeringsnämndsordförandenas riksförbund är bestämt emot att med det nuvarande skattesystemets utformning införa ett särskilt inkomstslag för kulturarbetare.

Statens kulturråd anför:

Kulturrådet ansluter sig till kommitténs ställningstagande då kommitténs olika förslag sammantagna till stor del tillgodoser syftena med KLYS framställning om ett särskilt inkomstslag. Frågan om ett sådant inkomstslag för konstnärlig och litterär verksamhet bör emellertid ånyo prövas om en samlad översyn av konstnärernas ekonomiska förhållanden senare kommer till stånd.

Konstnärsnämnden pekar på att kommande ändringar i skattelagstiftningen för rörelseidkare inte alltid kan förväntas vara anpassade för den speciella grupp som kulturarbetarna utgör och att detta förhållande skulle motivera införandet av ett nytt inkomstslag.

Styrelsen för Sveriges författarfond ansluter sig till reservanternas Sundmans och Gustafssons uppfattning att frågan om ett särskilt inkomstslag bör prövas ingående i en ny förutsättningslös utredning om kulturarbetarnas situation i dagens samhälle.

KLYS och *Föreningen Svenska tecknare* beklagar att kommittén avvisat förslaget om ett nytt inkomstslag.

Föreningen Svenska populärauktorer anför:

SKAP representerar den svenska populärmusikens upphovsmän. Inom det vida område som inryms i begreppet "svensk populärmusik" återfinns bland jazz/rockkompositörer, visdiktare och "song writers" många upphovsmän som enbart lever av sin konstnärliga verksamhet. För dessa skulle ett särskilt inkomstslag för kulturarbetare, av det slag KLYS föreslagit, vara synnerligen angeläget. SKAP beklagar, att tiden tydligen ännu inte är mogen att verkställa en sådan genomgripande förändring.

Svenska artisters och musikers intresseorganisation anför:

Kulturarbetare i allmänhet och utövande konstnärer i synnerhet kan inte schablonmässigt hänföras till skattegruppen rörelseidkare/egenföretagare. En stor och oftast helt dominerande del av en utövares inkomster utgöres av tjänsteinkomster. I andra fall kan situationen vara den motsatta. Från denna utgångspunkt beklagar SAMI att kommittén inte ansett sig kunna förorda inrättandet av ett nytt inkomstslag.

Läromedelsförfattarnas förening anför:

Den vanlige läromedelsförfattaren har, liksom de flesta kulturarbetare, svårt att uppfatta sig som rörelseidkare. Inrättandet av ett särskilt inkomstslag kunde lösa gränsdragningsproblemen mellan 1) tillfällig litterär verksamhet som ej skett på uppdrag, 2) litterär verksamhet som skett på uppdrag samt 3) litterär verksamhet som har omfattning och karaktär av rörelse. Dessvärre skulle det istället uppstå ett annat gränsdragningspro-

blem – vem är kulturarbetare och vem är det inte? LFF instämmer därför i kommitténs förslag att dessa frågor bör lösas genom andra åtgärder.

Lantbrukarnas skattedelegation anser att syftet med förslaget kan tillgodoses på ett betydligt enklare sätt. Enligt delegationens uppfattning bör RSV i samråd med berörda organisationer och myndigheter utarbeta en informationsskrift som behandlar kulturarbetarnas och uppfinnarnas skatte- och avgiftsproblem. En sådan specialinriktad information skulle enligt delegationen vara till god ledning både för taxeringsnämnder och de skattskyldiga.

Svenska sparbanksföreningen och *Sveriges advokatsamfund* delar kommitténs uppfattning. *Svenska revisorsamfundet SRS* anför:

Ett särskilt inkomstslag för denna typ av inkomster skulle i flera avseenden komplicera lagstiftningen utan att för den skull garantera avsedda förbättringar. Den njugghet, som enligt KLYS präglar bedömningen av vissa av kulturarbetare yrkade avdrag, är inte en följd av inkomstslaget utan av en måhända felaktig tillämpning av gällande regler.

4 Bokföring och deklaration

Kommittén föreslår att bokföringsskyldigheten för kulturarbetare med en årsomsättning under 20 basbelopp visserligen skall behållas men att reglerna skall förenklas starkt. Vid sidan av uttag skall i räkenskaperna endast tas upp vad som kontant flutit in och getts ut. Motsvarande ändringar föreslås vid beskattningen.

Från administrativt håll kommer kritik.

Kammarrätten i Jönköping anför:

I kommittédirektiven anges att den civilrättsliga bokföringsskyldighetens omfattning i allt väsentligt bör behållas oförändrad. På sätt kommittén anfört kan det inte heller anses lämpligt att frita kulturarbetarna från bokföringsskyldighet eftersom kravet på kontinuerliga räkenskapsnoteringar med bestyrkande verifikationer av taxeringsmässiga skäl inte kan uppges. Det från kulturarbetarna påstådda förhållandet att den verksamhet som just dessa utövar inte är sådan att det ingår som ett naturligt inslag däri att fortlöpande föra räkenskaper kan med samma skäl åberopas av flera andra yrkesgrupper och förtjänar enligt kammarrättens mening inte avseende.

I betänkandet redogörs för de lättnader som gäller för mindre näringsidkare (omsättning under 20 basbelopp) vid iakttagande av bokföringsskyldigheten. Det kan i och för sig ifrågasättas om de krav i bokföringshänseende som ställs enligt dessa regler är särskilt betungande eller invecklade. Enligt kulturarbetarna upplevs dock bestämmelserna som svårge-
nomträngliga och invecklade. Detta förhållande torde emellertid gälla även för andra mindre näringsidkare.

En eventuell förenklad bokföringsmässig redovisningsmetod måste en-

ligt kammarrättens mening ges en i princip generell utformning och då begränsas till verkligt små företagare.

Kommitténs förslag innebär en – i vart fall under viss tid – favorisering av kulturarbetarna. Vidare är förslaget anknutet till en så hög omsättning som ej överstigande 20 basbelopp.

Vidare synes kommittén ej ha fäst tillräckligt stort avseende vid den kritik som myndigheterna i Norge haft mot den där befintliga möjligheten till förenklad räkenskapsföring. Även om en förenklad bokföringsmässig redovisningsmetod trots detta kan införas måste detta oundgängligen föregås av mera djupgående överväganden än som varit möjligt för kulturskattekommittén. På sätt kammarrätten ovan anfört bör ett förslag vidare ges en mer generell utformning och erforderliga ändringar i bokföringslagen och skattelagstiftningen måste därför föregås av en mer omfattande utredning.

Kammarrätten avstyrker således kommitténs förslag om rätt för de fria kulturarbetarna till bokföring enligt kontantmetoden. Den av kommittén framförda uppfattningen att en informationsskrift för vissa kulturarbetare bör utarbetas delas av kammarrätten.

BFN anför:

I direktiven till kulturskattekommitténs uppdrag sägs att "en utgångspunkt för detta arbete bör vara att den civilrättsliga bokföringsskyldighetens omfattning i allt väsentligt bibehålls oförändrad". Mot bakgrund härav gör *BFN* den bedömningen att näringsidkarebegreppet bör vara tillämpligt på kulturarbetarna. Enligt 1 § bokföringslagen, *BFL* "är näringsidkare bokföringsskyldig enligt denna lag".

Till näringsidkare räknas enligt förarbetena till *BFL* "fria yrkesutövare som advokater, arkitekter, fotografer m. fl. Verksamhetens omfattning har i princip inte någon betydelse för bokföringsskyldigheten. En hantverkare som driver sin verksamhet i liten skala blir ändå bokföringsskyldig, om det yrkesmässiga momentet är uppfyllt". Vidare framgår av propositionen till ny bokföringslag (prop. 1975: 104) att "av god redovisningssed får anses följa att bokföringsmässiga grunder och inte kontantprincipen skall tillämpas vid bokföringen".

Med hänsyn till vad som enligt lag och förarbeten sålunda karakteriserar innebörden av bokföringsskyldigheten avstyrker *BFN* principiellt kommitténs förslag att "en förenklad bokföringsmetod görs tillämplig för fria kulturarbetare, en metod som bygger på noteringar i räkenskaperna enligt en kontantprincip".

Att tillskapa en speciell bokföringsmetod för fria kulturarbetare kommer inte bara att medföra praktiska tillämpningssvårigheter – framför allt möjligheten att utan hinder skifta metod – utan öppnar också vägen för krav på förenklingar från andra grupper av näringsidkare. Enligt *BFN*'s mening kommer föreslagna bokföringsprinciper för fria kulturarbetare inte heller att ge avsedda förenklingar av bokföringsarbetet.

En förenklad bokföringsmässig redovisningsmetod bör enligt en reservation av kulturskattekommitténs ordförande ges en i princip generell utformning – om den nu kan godtas – och den bör begränsas till verkligt små företagare. Nämnden stödjer ordförandens uppfattning i avseende på

generell utformning av redovisningsreglerna. En utredning och översyn av bokföringspraxis hos små näringsidkare enligt ordförandens förslag kan vara motiverad för att klarlägga det aktuella läget, när BFL nu har varit i kraft i sju år. BFN medverkar gärna i ett sådant utredningsarbete men är ej beredd att ge avkall på redovisningsmässiga grunder i redovisningen. En liknande undersökning i begränsad omfattning genomfördes för några år sedan i nämndens regi.

BFN ser positivt på kommitténs förslag att nämnden i samråd med kulturarbetarnas organisationer låter utarbeta en för kulturarbetare mer "skräddarsydd" informationsskrift om hur bokföringsskyldigheten skall uppfyllas i små rörelser; ett arbete som ryms bland nämndens arbetsuppgifter, nämligen "att lämna råd och anvisningar för hur bokföringsskyldigheten skall fullgöras i rörelser av olika slag och storlek".

RSV anför:

Frågan om särskilda redovisningsregler för vissa grupper av skattskyldiga har utförligt diskuterats i prop. 1975: 104, Bokföringslag m. m., s. 136–139. Där konstaterades bl. a. att de skatterättsliga bestämmelserna medförde att alla rörelseidkare i praktiken måste föra räkenskaper. Det skulle i själva verket vara meningslöst att undanta en mindre rörelseidkare från bokföringsskyldigheten, eftersom skatterättsliga bestämmelser ändå uppställer bestämda krav på noteringar och redovisning av resultat och ställning.

Föredraganden fann vidare att man genom den föreslagna uppbyggnaden av lagstiftningen kunde på ett tillfredsställande sätt beakta de svårigheter som småföretagare kan ha att sköta sin bokföring. Det behövdes därför inte skilda regelsystem för olika typer av företag.

Det anförda äger fortfarande giltighet. I och för sig kan bokföringsreglerna te sig svårtillgängliga för vissa mindre företagare. Bokföringsnämnden har därför i en särskild informationsskrift lämnat anvisningar för bokföringen hos näringsidkare med mindre omfattande verksamhet. Härutöver bör, på sätt anges på s. 82 i kulturskattekommitténs betänkande, en för kulturarbetarna mer "skräddarsydd" informationsskrift kunna utarbetas.

Kommittén har själv kunnat konstatera att myndigheterna i Norge är kritiska mot den befintliga möjligheten till förenklad räkenskapsföring. Bl. a. är deklarationerna svårare att kontrollera, när man inte av räkenskaperna kan överblicka samtliga affärshändelser. Det sägs också att de, som använder den förenklade metoden, understundom begär avsteg därifrån för att åtnjuta skattemässiga fördelar som är förknippade med den strikt bokföringsmässiga inkomstredovisningen.

En förutsättning för att den nu föreslagna kontantprincipen för kulturarbetarnas bokföring skulle kunna genomföras är att motsvarande kontantprincip införs även i beskattningsreglerna. Kommittén har lämnat förslag till sådana ändringar, vilka införts i 29 § KL och anvisningarna till 41 §. Eftersom förslaget om kulturarbetarnas bokföring innebär att den skattskyldige skall kunna övergå både från allmänna bokföringsprinciper till "kontantprincipen" och från denna tillbaka till de allmänna, har de föreslagna beskattningsreglerna med nödvändighet blivit mycket komplicerade. Härvid är att märka att kommittén inte har lämnat förslag till regler för vad som skall gälla i fråga om värdeminskning på inventarier (29 § KL) vid övergång från den ena bokföringsprincipen till den andra.

RSV vill i detta sammanhang erinra om de komplicerade föreskrifter som gällde i fråga om jordbruksfastighet vid övergång från redovisning enligt kontantprincipen till bokföringsmässiga grunder. Även om övergångar av nu ifrågavarande slag torde bli mindre komplicerade kvarstår dock många av de – inte minst granskningstekniska – problem som då uppstod. Dessa var emellertid av engångskaraktär, vilket inte gäller i fråga om de nu föreslagna.

Sammanfattningsvis finner RSV att den kritik som de norska myndigheterna riktat mot ett "kontantmässigt" bokföringssystem och en därtill anpassad skattelagstiftning, d. v. s. svårkontrollerade deklarationer, ett skattemässigt utnyttjande av möjligheten att växla från den ena bokförings- och beskattningsprincipen till den andra, i lika hög grad måste gälla kulturskattekommitténs förslag i detta hänseende. Hårtill kommer att förslaget direkt strider mot den strävan mot förenkling av lagstiftningen som angetts i de inledningsvis åberopade utredningsdirektiven. Enligt RSVs uppfattning strider förslagen dessutom mot kulturskattekommitténs direktiv att den civilrättsliga bokföringsskyldighetens omfattning i allt väsentligt behålls oförändrad och att någon generell skattemässig favorisering av kulturarbetare eller uppfinnare inte skall skapas.

RSV avstyrker därför kommitténs förslag i fråga om de fria kulturarbetarnas bokföringsskyldighet och därmed sammanhängande ändringar i skattelagstiftningen. RSV är däremot berett att – i samråd med bokföringsnämnden och representanter för berörda yrkesgrupper – medverka till att specialinriktad information framställs för denna grupp av skattskyldiga ifråga om tillämpningen av bokföringsreglerna och de beskattningsregler som har direkt samband med dessa. RSV har i annat sammanhang (se bil. 1) lämnat synpunkter på varulagervärdering i konstnärlig verksamhet. Specialinriktad information av detta och liknande slag bör enligt RSVs mening kunna lämnas gemensamt av bokföringsnämnden och RSV på sätt som medför att informationen når både den grupp av skattskyldiga som berörs och taxeringsfunktionärerna.

RRV anför:

Principiellt känner RRV tveksamhet mot att införa undantag från bokföringslagen. Undantagsregler medför minskad överskådlighet och ökad administration. Om det emellertid finns starka skäl att införa en förenklad bokföring för vissa grupper av företagare ansluter sig RRV till den uppfattning som kommitténs ordförande framfört i en reservation. Ett sådant förslag bör föregås av mer djupgående överväganden och detta bör ske i större sammanhang än vad som varit aktuellt för kulturskattekommitténs vidkommande. Vidare bör ett eventuellt förslag med denna inriktning gälla generellt för små företagare.

Länsstyrelsen i Uppsala län anför:

Som grund för sitt förslag anför kommittén att bokföringskunnandet och intresset hos de fria kulturarbetare vanligen inte är sådant att de själva kunnat klara av att löpande föra räkenskaper. De har därför varit tvungen att anlita på området sakkunniga med åtföljande kostnader. Dessa förhållanden torde inte vara ett problem uteslutande för de fria kulturarbetarna utan motsvarande problem finns säkerligen även för andra mindre företa-

gare t. ex. hantverkare. Länsstyrelsen ställer sig därför tveksam till om en förenkling endast skall införas för fria kulturarbetare. Det föreslagna systemet innebär ingen eftergift av kravet på under beskattningsåret löpande förda räkenskaper. Med hänsyn till möjligheterna att välja (eller nödgas) att övergå till strikt bokföringsmässig redovisning innebär förslaget inte heller någon eftergift av kravet på underlag för balansposter. Länsstyrelsen ifrågasätter därför om den föreslagna förändringen innebär någon egentlig förenkling jämfört med gällande ordning för redovisning på blankett R1.

I den föreslagna lagtexten ges dels möjlighet till omedelbart avdrag för inventarier eller avdrag fördelat över flera år, dels ges möjlighet för berörda fria kulturarbetare att år från år fritt växla mellan strikt bokföringsmässig redovisning och den föreslagna redovisningsformen. Utnyttjandet av dessa möjligheter ger genom planering möjlighet till en fördelaktig skattesituation. Det förutsätter dock god ekonomisk insikt och förmåga att bedöma en åtgärds verkan på längre sikt. Länsstyrelsen ifrågasätter därför om den föreslagna ordningen minskar behovet av att anlita på området sakkunniga.

Frågan om ett särskilt regelsystem med förenklade regler för mindre företagare har varit föremål för utredning i samband med den nuvarande bokföringslagens tillkomst. Såväl denna utredning som de remissinstanser som yttrat sig i frågan har därvid funnit att bokföringslagens bestämmelser medger att mindre företagare handhar såväl löpande bokföring som årsbokslut på ett relativt okomplicerat sätt. Såvitt länsstyrelsen kan bedöma har förutsättningarna för detta ställningstagande inte förändrats. Med hänsyn härtill och till att det är tveksamt om den av kulturskattekommittén föreslagna förändringen i realiteten medför den avsedda förenklingen avstyrker länsstyrelsen förslaget till ändrade bokföringsregler.

Länsstyrelsen vill ifrågasätta om inte den eftersträfvade förenklingen även med en bibehållen bokföringsskyldighet kan uppnås genom framtågande av för den aktuella yrkesgruppen särskilt utarbetade formulär, vilka tar hänsyn till de speciella förutsättningar som kan föreligga. Dessa tillsammans med tydliga anvisningar om formulärens ifyllande borde medföra att även i bokföring mindre bevandrade personer med en rimlig arbetsinsats kan klara av sina skyldigheter. Frågan rörande fastställda räkenskapsscheman har redan varit föremål för överväganden inom det av riksskatteverket bedrivna PLAN-projektet. (Jfr RSV Rapport 1983:1 sid 745 f). Även inom kommissionen mot ekonomisk brottslighet bedrivs verksamhet som syftar till att förenkla för företagen att göra sina deklARATIONER (jfr SOU 1983:75 sid 94 ff). De speciella problem som föreligger vid redovisning av kulturell verksamhet och uppfinnarverksamhet bör kunna beaktas i de fortsatta övervägandena rörande mer schabloniserade räkenskapsscheman.

Länsstyrelsen kommenterar också förslaget till lagtext. Enligt länsstyrelsen kan kravet på inventering av varulager inte efterges om den skattskyldige valt att behålla en strikt bokföringsmässig redovisning.

Länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län instämmer i ordföranden Hedborgs reservation. Länsstyrelsen delar kommitténs uppfattning att RSV bör utfärda anvisningar till ledning för taxeringen men anser det inte nödvändigt att detta ges till känna i en proposition.

Länsstyrelsen i Västerbottens län anför:

Kommitténs farhågor för att de fria kulturarbetarna inte skulle klara av den bokföringsskyldighet som åvilar andra rörelseidkare, verkar oggrundade. I likhet med vad andra branschorganisationer åstadkommit, borde KLYS och SAMI kunna lämna råd och anvisningar om hur bokföring och bokföringsmässig resultatredovisning på ett enkelt sätt skall utformas för kulturarbetarna. Några svårigheter att föra löpande noteringar över kontanta intäkter och kostnader under ett räkenskapsår och att uppege värdet av varulager, varufordringar och varuskulder vid årets slut torde inte föreligga. Vad beträffar varufordringar och varuskulder bör det ligga i den skattskyldiges eget intresse att med anteckningar och/eller fakturor bevaka dessa. När det gäller värdering av varulager, torde enkla regler kunna tillskapas av innebörd att t.ex. endast direkta kostnader skall beaktas. Länsstyrelsen vill därför bestämt motsätta sig att särskilda regler införs för kulturarbetare vad gäller bokföringsskyldighet och bokföringsmässig redovisning av rörelseinkomst.

I likhet med vad Gustaf Hedborg i sin reservation anfört vill länsstyrelsen inte motsätta sig en förenklad bokföringsmässig redovisningsmetod för verkligt små företagare eller för sådana näringsidkare som har mycket enkla räkenskaper. En sådan förenklad redovisningsmetod bör dock inte förbehållas någon eller några särskilda näringsidkare utan stå öppen för alla kategorier av yrkesutövare.

Taxeringsnämndsordförandenas riksförbund anför:

Många mindre företagare har svårigheter att tillämpa de nuvarande bokföringsreglerna. Dessa problem visar sig ofta för taxeringsnämnderna vid deklaraionsgranskningen. Möjligheter att införa någon form av förenklad bokföring skulle därför kunna vara till fördel för både enskilda och skatteförvaltningen. Att under sådana förhållanden införa en förenklad bokföringsmetod för enbart kulturarbetare utan att först studera frågan i ett större sammanhang synes dock inte vara ett lämpligt tillvägagångssätt.

Även utformningen av kommitténs förslag bör kunna vinna på att övervägas ytterligare. Förslaget har vissa klara nackdelar från granskningsteknisk synpunkt. Bl. a. skall man kunna byta mellan att tillämpa den gängse bokföringsmetoden och den föreslagna metoden och vice versa. På denna punkt kan inte obetydliga tillämpningssvårigheter förutses.

Mot bakgrund av det nu anförda vill TOR som sin mening ansluta sig till vad Gustaf Hedborg anför i sin reservation i denna fråga.

Remissinstanserna på kulturområdet välkomnar däremot förslaget.

Statens kulturråd anför:

De förenklingar kommittén föreslår bör genomföras. Det är viktigt att tillgänglig information om reglerna förs ut, exempelvis i form av en särskilt för kulturarbetare utformad skrift.

Konstnärsnämnden anför:

En förenklad bokföringsskyldighet synes ligga väl i linje med kommitténs allmänna resonemang avseende skillnaden mellan fria yrkesutövare och rörelseidkare i allmänhet.

Konstnärsnämnden anser det viktigt att lagstiftningen utformas så att valfrihet föreligger mellan förenklad och annan bokföringsmetod.

Styrelsen för Sveriges författarfond anför:

Styrelsen tillstyrker detta förslag, mot bakgrund av att bokföringslagens bestämmelser om bokföring av lager, skulder och fordringar för i varje fall de kulturarbetare, vilkas verksamhet faller inom fondens område, ofta ter sig närmast absurda. Det är däremot viktigt att det finns valfrihet för dem som så önskar att tillämpa bokföringsmässig redovisning enligt lagens huvudbestämmelser. Styrelsen konstaterar med tillfredsställelse att kommittén föreslår att denna valfrihet skall finnas.

KLYS anför:

Trots att yrkesmässig litterär och konstnärlig verksamhet karakteriseras som rörelse, kan man inte därav dra slutsatsen att det alltid föreligger behov av bokföring för planering eller överblick av verksamheten. Det finns grupper för vilka antalet årliga "affärstransaktioner" är utomordentligt få; det är till exempel inte ovanligt att en författare endast har tre inkomstposter – avräkning från förlaget, författarpenning och talboksersättning – eller att en bildkonstnär endast kan redovisa *en* inkomst från en större beställning. Att antalet utgiftsposter även i sådana fall är större ligger i sakens natur, men det rör sig i regel om okomplicerade kontantinköp av förbrukningsmaterial.

Det är uppenbart att en tillämpning av bokföringslagens bestämmelser i dylika fall saknar egentlig funktion. Å andra sidan finns det kulturarbetare med omfattande verksamheter, vilka obestriddligen påkallar bokföring utifrån alla de synpunkter som normalt läggs på ett bokföringskrav. Exempel på denna typ finns inom alla kategorier; framhållas särskilt kan dock de som har behov av en lageruppbbyggnad eller arbetar med långsiktiga, kostnadskrävande projekt.

Det är mot denna bakgrund mycket tillfredsställande att Kulturskattekommittén nu föreslår att det skall bli möjligt för kulturarbetare att i vissa fall tillämpa kontantmetoden vid bokföring och inkomstdeklaration. Det är att beklaga, att kommittén inte ansett sig kunna efterkomma kulturarbetarnas önskemål att i dessa fall få nöja sig med de anteckningar som åvilar vanliga löntagare, när det gäller att prestera underlag för inkomst- och avdragsredovisningen. *KLYS* förutsätter emellertid att den informations-skrift från Bokföringsnämnden, varom talas i betänkandet, kommer till stånd och *KLYS* är givetvis berett att medverka vid dess utformande.

KLYS tillstyrker kommitténs förslag om undantag i vissa fall från bokföringslagens föreskrifter om periodisering och de därav betingade enkla reglerna om inkomstberäkning vid deklaration och taxering. Det bör dock understrykas att det på den inkomstnivå, för vilken de nya reglerna är avsedda, dock alltså bör finnas möjlighet för dem som så vill att liksom nu tillämpa bokföringsmässiga grunder.

Föreningen Svenska tecknare framhåller att kulturarbetarnas verksamhet ofta är sådan att den inte kräver bokföring och att det därför bör finnas valfrihet på denna punkt.

Sveriges dramatikerförbund anför:

Som allmän reflexion, med speciell relevans för frågan om bokförings-skyldighet (5), vill vi peka på vissa nya forskningsresultat som visar att svårigheter med ekonomisk redovisning alls inte behöver bero på "slarv" eller "oaktsamhet". Det finns nämligen fysiologiska och psykologiska skillnader mellan olika individers sätt att lagra minnesdata. Vi har minst tre skilda slag av minnesfunktioner – episodiska, semantiska och procedur-ella. Den registrering av yttervärldshändelser som krävs för god bokföring fordrar episodminne, för språklig skicklighet krävs semantiskt minne och för att samordna komplexa färdigheter krävs procedurminne. För att lyckas måste en konstnär utveckla de två senare mycket starkt, vilket gör att episodminnet förblir svagt. (Se vidare Daniel L. Schacter: *Journal of Abnormal Psychology*, vol. 92, no. 2.) Vi hävdar med stöd av detta att skattesystemets krav på kulturarbetarna är diskriminerande. Det kan anses liktydigt med att kräva av rörelsehindrade att de ska genomgå dansutbildning.

Sveriges författarförbund anför:

Det förekommer att en författare endast har ett tiotal allegat per år. Förlagen sänder dessutom regelmässigt kontrolluppgifter på författarroyalty till skattemyndigheterna. Enligt SFFs mening borde kommittén gått ett steg vidare i sitt förslag och lämnat möjlighet för de kulturarbetare som så önskar att endast iakta reglerna om anteckningsskyldighet, som åvilar vanliga löntagare (20 § TL). För en del kulturarbetare saknar ett krav på bokföringsskyldighet egentlig funktion.

SFF understryker vikten av att Bokföringsnämnden i samråd med KLYS utarbetar den informationsskrift, varom talas i betänkandet, för att underlätta de nya bestämmelsernas tillämpning.

Läromedelsförfattarnas förening ser med tillfredsställelse på kommitténs förslag om bibehållen men förenklad bokföringsskyldighet.

Svenska uppfinnareföreningen anser det beklagligt att förslaget inte synes omfatta uppfinnare.

Svenska sparbanksföreningen anser det angeläget, att reglerna om förenklad bokföringsskyldighet genomförs snarast för de fria kulturarbetarna. Önskar man senare utvidga denna till andra rörelseidkare, får detta enligt föreningen ske i ett annat och större sammanhang.

Svenska revisorsamfundet SRS avstyrker däremot förslaget. Samfundet anför:

De skäl som kommittén framför för en särslagstiftning för de fria kulturarbetarna kan enligt samfundets mening åberopas även av andra yrkesgrupper. Den förbättring av redovisningsstandarden, som genomfördes i och med införandet av 1976 års bokföringslag, har för ett flertal kategorier företagare, särskilt med mindre omfattande verksamhet, inneburit utökade krav på redovisningens omfattning. Många mindre företagare, som inte omfattades av bokföringsskyldighet enligt 1929 års bokföringslag har genom den nya bokföringslagen inordnats under bokföringsskyldighet. Samfundet har svårt att inse att den nya bokföringslagens bestämmelser skulle

av en mängd mindre företagare – hantverkare, företagare i servicebranscher, andra fria yrken än kulturarbetare m. fl. – upplevas som mindre svårgenomträngliga och invecklade än av de fria kulturarbetarna. Uppdragsgivarna till samfundets ledamoter består till stor del av en sådan mindre företagare, som är i behov av hjälp med redovisning och rådgivning på olika områden. Kommittén har gjort en jämförelse med den norska "regnskapslovens" bestämmelser om "begränsat regnskapsplikt" i vissa fall. Som kommittén själv påpekat gäller emellertid denna begränsade räkenskapsplikt för ett flertal kategorier yrkesutövare. I den mån undantagsbestämmelser skall införas från bokföringslagens allmänna redovisningsprinciper – samfundet är inte övertygat om behovet därav – bör detta göras generellt tillämpligt och först efter ytterligare överväganden.

Sveriges advokatsamfund anför:

Samfundet delar kommitténs uppfattning att bokföringsskyldigheten för kulturarbetarna bör bibehållas. Kravet på fortlöpande räkenskaper med tillhörande verifikationer kan inte anses speciellt betungande för kulturarbetare.

Den föreslagna förenklingen kan vara väl motiverad, men det är samfundets uppfattning att den bör införas generellt för alla små rörelseidkare.

Lantbrukarnas skattedelegation erinrar om den kritik som delegationen riktade mot 1973 års förslag till bokföringslag. Kritiken riktade in sig på att förslaget var skrivet med tanke på de större företagens redovisning. Delegationen anför:

Enligt delegationens uppfattning har den framförda kritiken angående de mindre företagens bokföringsskyldighet fortfarande giltighet. Man bör därför få till stånd en utredning med uppgift att skapa enklare och ändamålsenligare regler för mindre företag.

Till bilden hör att 1980 års företagsskattekommitté har fått till uppgift att överväga förutsättningarna för införandet av en staketmetod för beskattning av enskilt bedriven näringsverksamhet.

Ett betänkande i ämnet är aviserat att framläggas inom kort. Förslaget kan antas beröra de mindre företagens redovisningsskyldighet.

Med hänsyn härtill anser delegationen att en översynsutredning angående de mindre företagens bokföringsskyldighet bör tillsättas när remissutfallet föreligger beträffande betänkandet om staketmetoden.

Något bärande skäl att särbehandla kulturarbetarnas bokföringsskyldighet finns inte enligt delegationens uppfattning. Delegationen stödjer därför den uppfattning som Gustaf Hedborg framfört i sin reservation.

5 Rörelsebegreppet

Kommittén föreslår att kommunalskattelagen skall kompletteras med en regel att litterär eller konstnärlig verksamhet skall anses yrkesmässigt bedriven även om ett egentligt vinstsyfte inte föreligger men verksamheten medför eller kan antas komma att medföra intäkter.

Förslaget avstyrks av myndigheter inom förvaltningen.

Kammarrätten i Jönköping anför:

Om rörelse skall anses föreligga krävs att verksamheten skall betingas av varaktighet, självständighet och vinstsyfte. Av dessa krav är vinstsyfte i första hand avgörande för gränsdragningen mot hobbyverksamhet. Dessa förhållanden är grundläggande för den skattemässiga bedömningen. En vanlig bedömning är att rörelse inte antas föreligga förrän försäljning eller dylikt kommit igång, d. v. s. att intäkter influtit.

Kulturarbetarna har riktat kritik mot att begreppet vinstsyfte kopplas samman med deras verksamhet. Denna bärs nämligen upp av andra bevekelsegrunder än vinstintresset. Dock framhålls att de fria kulturarbetarna givetvis önskar kunna försörja sig på sin verksamhet och detta kan ju endast ske om denna ger ett positivt ekonomiskt utfall. Kommittén har velat tillgodose framfört önskemål om "markering i skattelagstiftningen" av ovan angivna förhållanden.

Kammarrätten kan för sin del – såvitt gäller skattefrågorna – ej finna någon avgörande skillnad mellan begreppen "vinstsyfte" å ena sidan och "positivt ekonomiskt utfall" å andra sidan. Dock kan tillämpningen av begreppet vinstsyfte i vissa fall, på sätt framgår av redogörelse i betänkandet, ge visst fog för kulturarbetarnas inställning, att en mer nyanserad bedömning bör ske. Kommittén har föreslagit en ny anvisningspunkt 6 till 27 § kommunalskattelagen med följande lydelse: Litterär eller konstnärlig verksamhet skall anses som yrkesmässigt bedriven även om ett egentligt vinstsyfte ej föreligger men verksamheten medför eller kan antas komma att medföra intäkter.

Enligt kammarrättens bedömning kan en bestämmelse av dylik lydelse befaras att i icke ringa mån leda till ytterligare tillämpningsproblem vad gäller avgränsningen mellan hobby och rörelse. Det kan icke uteslutas att ett stort antal personer vars verksamhet enligt gällande praxis klart hänföres till hobby kommer att åberopa bestämmelsen i fråga. Vilken utredning den enskilde har att föreligga för att visa att verksamheten framdeles kan antas medföra att intäkter inflyter, kan härvid bli en mycket svårbedömbär fråga.

Kommittén har även redovisat synpunkter och uttalanden vad gäller en förvärvskällans uppkomst, bestånd samt upphörande. Det anføres härvid bl. a. att det inte kan krävas att intäkter influtit för att rörelse skall anses föreligga utan att det är tillräckligt att intäkter kan antas framdeles inflyta. Vidare, vad gäller förvärvskällans bestånd, anføres att avsaknaden av intäkter över huvud ej bör ha någon avgörande betydelse så länge detta inte på ett mer påtagligt sätt indicerar att verksamheten i vad den syftar till intäktsförvärv verkligen upphört. – Kammarrätten kan inte odelat instämma i dessa synpunkter. För avgränsning mot hobby och för att bedöma verksamheten som utgörande en förvärvskälla torde oftast krävas att kulturarbetarens verksamhet i vart fall redovisat inkomster, om dock ej vinst.

Detta gäller särskilt vid bedömning av verksamheten i inledningsskedet. En etablerad konstnär som under längre tid taxerats som rörelseidkare bör självfallet, trots avsaknad av intäkter under enstaka beskattningsår, fortfarande anses bedriva rörelse i skattemässig mening. Beroende på särskilda förhållanden, på vilka ges exempel i betänkandet, kan intäktsförhållandena vara de angivna även under längre tid.

I övrigt har kammarrätten ingen särskild erinran mot de uttalanden som kommittén framfört vad gäller förvärvskällebegreppet. De synpunkter mot vilka kammarrätten riktat viss kritik samt föreslagen anvisningspunkts lydelse kan dock ge intryck av att kommitténs förslag innebär en stor förändring av gällande praxis när det gäller att bedöma om rörelse föreligger eller ej. Trots de synpunkter som framförts av kulturarbetarna kan kammarrätten inte ställa sig positiv till att utrymme ges för en sådan tolkning. Rimliga korrigeringar av den för kulturarbetarna negativa tillämpningen bör kunna ske genom att riksskatteverket utfärdar anvisningar eller dylikt i frågan. Till grund för dessa kan läggas de av kommittén framförda synpunkterna, varvid dock vissa grundläggande begränsningar, på sätt kammarrätten ovan angivit, bör göras.

Vad gäller de fria kulturarbetarna avvisar således kammarrätten förslaget om en ny anvisningspunkt till 27 § kommunalskattelagen. I stället förordas att riksskatteverket ger ut exempelvis anvisningar i frågan, varvid flertalet av de av kommittén framförda synpunkterna kan beaktas.

Kommitténs uttalanden vad angår uppfinnarverksamhet lämnas utan erinran.

RSV anför:

Såsom kommittén har påpekat (s. 85) ger KL endast det beskedet om vad som konstituerar en förvärvskälla inom inkomstslaget rörelse att det skall vara fråga om en "yrkesmässigt bedriven förvärvsverksamhet". Vad som avses med "yrkesmässigt bedriven" förklaras inte i KL. Det ankommer alltså på beskattningsmyndigheterna att i det enskilda fallet bedöma huruvida viss verksamhet kan anses yrkesmässigt bedriven och därför utgöra rörelse i KLs mening. Man har därvid kunnat hämta viss ledning i doktrin och praxis: verksamheten skall utmärkas av självständighet, regelbundenhet och varaktighet samt därjämte i regel bedrivs i vinstsyfte. Det sistnämnda innebär att doktrin och praxis inte är främmande för att verksamhet, som inte bedrivs i direkt vinstsyfte, ändå kan anses yrkesmässigt bedriven och således utgöra rörelse i KLs mening.

Enligt RSVs uppfattning finns det inte någon anledning att införa speciallagstiftning i fråga om litterär eller konstnärlig verksamhet. I likhet med vad som hitintills gällt får det ankomma på beskattningsmyndigheterna att genom sedvanlig utredning konstatera huruvida verksamheten är yrkesmässig eller inte.

Den föreslagna bestämmelsen innebär också att yrkesmässighet skulle anses föreligga om verksamheten – trots att vinstsyfte inte föreligger – ändå medför eller kan antas komma att medföra vinst. En sådan föreskrift skulle innebära att även sådan litterär eller konstnärlig verksamhet, som uteslutande bedrivs som hobby men som i någon mån kan finansieras genom viss försäljning, skulle anses yrkesmässigt bedriven. Härtill finns det anledning att befara att bestämmelsen kan komma att missbrukas genom skenförsäljningar.

Mot bakgrund av det anförda vill RSV inte tillstyrka förslaget om specialföreskrift när litterär eller konstnärlig verksamhet skall anses yrkesmässigt bedriven.

RRV anför:

Såvitt *RRV* erfarit är utgångspunkten för taxeringsnämndernas ställningstaganden en bedömning av just frågan om verksamheten medför eller kan komma att medföra intäkter eller ej. Följaktligen kommer förslaget till lagändring sannolikt inte att medföra någon förbättring. *RRV* avstyrker därför kommitténs förslag och förordar i stället att en bättre information ges till taxeringsmyndigheterna beträffande kulturarbetarnas speciella förhållanden, t. ex. i riksskatteverkets "Handledning för rörelse- och jordbruksbeskattning".

Länsstyrelsen i Uppsala län anser att kommitténs förslag skulle ge upphov till många tvister. För det fall att förslaget skulle leda till lagstiftning påpekar länsstyrelsen att en begränsning bör göras till fysiska personer.

Länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län anför:

Begreppet vinstsyfte kan inte ha annan innebörd än att därmed förstås att verksamheten utövas för att bereda utövaren inkomst. Länsstyrelsen kan inte finna att kulturarbetarna i detta avseende skiljer sig från andra fria yrkesutövare. Länsstyrelsen avstyrker därför att begreppet vinstsyfte får annan innebörd för kulturarbetare än för andra skattskyldiga.

STU anser att svårigheterna att för uppfinnarnas del göra prognoser över framtida intäkter inte bör tillmätas någon betydelse. *STU* anför:

STU menar att uppfinnarverksamhet som idag bedrivs med stöd från *STU* bör anses uppfylla de skatterättsliga kraven på att rörelse påbörjats. Åtminstone från den tidpunkt *STU*-stöd utgår. Riksskatteverket har vid tidigare samråd med *STU* haft samma uppfattning.

För uppfinnarverksamhet som bedrivits innan stöd från *STU* erhållits och för uppfinnarverksamhet som av olika skäl aldrig erhållit stöd från *STU*, har det dock varit svårt att få taxeringsmyndigheterna att acceptera att rörelse påbörjats innan intäkter influtit.

Kommittén anser dessutom "att den som påbörjat yrkesmässig uppfinnarverksamhet merendels inte har intresse av något avdrag för underskott i verksamheten, eftersom han vanligen inte har någon inkomst varemot avdraget skulle kunna utnyttjas."

Enligt *STU*s erfarenhet har de personer som har bäst förutsättningar för framgångsrik uppfinnarverksamhet sådant kunnande och sådana egenskaper att de kan få höga inkomster av anställning eller uppdrag. Möjligheter till underskottsavdrag kan för dessa personer vara avgörande för att ta de risker det innebär att ägna sig åt uppfinnarverksamhet. *STU* menar att när sådana personer bedriver uppfinnarverksamhet skall rörelse anses påbörjad, oavsett svårigheterna med att göra antaganden om storleken av framtida intäkter, om förutsättningarna för framgång är likartade med de som föreligger för uppfinnarverksamhet som bedrivs i redan etablerade företag

eller av personer som tidigare har eller har haft intäkt av rörelse (t.ex. uppfinnarintäkt enligt den definition som gäller för uppfinnarkonto).

STU är medveten om svårigheten för en taxeringsnämnd att avgöra om verksamheten är sådan att rörelse föreligger. I tveksamma fall bör taxeringsnämnden kunna bilda sig en uppfattning efter yttrande från exempelvis STU eller regional utvecklingsfond.

Under förutsättning att ovanstående synpunkter beaktas instämmer STU i kommitténs förslag att riksskatteverket får i uppdrag att utfärda anvisningar för taxering i nyss nämnda avseende.

De officiella instanserna på kulturområdet är alla positiva till förslaget.

Konstnärsnämnden anför:

Konstnärlig och litterär verksamhet karaktäriseras genomgående av stora inkomstvariationer. Det nuvarande kravet på vinstsyfte, i den utformning detta givits i praxis, medför i vissa fall att en kulturarbetares pågående verksamhet ej anses utgöra en förvärvskälla. Detta innebär att berättigade avdrag nekats.

Den diskussion som förs i betänkandet – när en kulturarbetares verksamhet skall anses vara en förvärvskälla – är väl genomförd och bör bli vägledande för arbetet i de föreslagna nya taxeringsnämnderna.

Styrelsen för Sveriges författarfond anför:

I synen på verksamhetens vinstsyfte ligger en mycket betydelsefull skillnad mellan kulturarbetarna och "vanliga" rörelseidkare, och många kulturarbetare har idag stora problem med att övertyga skattemyndigheterna om att deras verksamhet är yrkesmässig, även om kontinuerlig vinst ej kan redovisas.

Även kommitténs uttalanden till ledning för taxeringsmyndigheternas bedömning av huruvida den konstnärliga verksamheten utgör en förvärvskälla eller ej, är enligt styrelsens mening väl underbyggda.

KLYS anför:

Svårigheterna för kulturarbetarna att få en verksamhet godkänd som särskild förvärvskälla med mindre den ger kontinuerligt överskott kan dokumenteras genom en lång rad exempel. Kulturskattekommitténs förslag, att litterär och konstnärlig verksamhet inte längre skall klassificeras som en verksamhet i vinstsyfte men likväl skattemässigt anses som en förvärvskälla om verksamheten medför eller kan antas medföra intäkter, är ett av de viktigaste i hela betänkandet. De kriterier kommittén anger för bedömningen, huruvida förvärvskälla föreligger, är enligt KLYS' uppfattning väl genomtänkta och förankrade i den verklighet där de skall tillämpas. En hittills särskilt besvärande situation har varit den, då en kulturarbetare under viss tid får en projektanställning inom sitt konstnärliga yrkesområde, vilket formellt ger honom tjänsteinkomster för en sådan verksamhet, för vilken han byggt upp sin "rörelse" med dess fasta kostnader. I själva verket är det ju fråga om en och samma verksamhet med gemensamma kostnader och gemensamma inkomster, vilka senare endast av tekniska skäl hamnar i skilda inkomstslag. Det bör därför, som kommittén finner, vara självklart att i dylikt fall gentemot tjänsteinkomsten tillåta avdrag för underskott i rörelsen.

Föreningen Svenska tecknare anför:

Med tillfredsställelse konstaterar vi att utredningen beaktat kulturarbetarnas särställning vad gäller förvärvskällebegreppet. Denna förändrade syn innebär en större förståelse för kulturarbetarnas verklighet. Det traditionella vinstbegreppet går inte att överföra på t. ex. en illustratör som år efter år fortsätter sin verksamhet även om den går med förlust.

Föreningen Sveriges konsthantverkare och industriformgivare anför:

Äntligen ser vi en annan tolkning av rörelsebegreppet vad det gäller konstnärliga yrken. Äntligen finns det vilja att förstå att det finns andra drivkrafter än ekonomiska, som gör att man skaffar sig en lång utbildning, startar verkstad/ateljé och bedriver produktiv verksamhet. Äntligen kan det konstnärliga syftet bli betraktat som jämbördigt med ekonomiskt vinstsyfte.

Sveriges författarförbund tillstyrker förslaget.

Läromedelsförfattarnas förening anför:

Ingånget förlagsavtal bör i det sammanhanget tillmätas stor vikt. Av förlagsavtalet framgår som regel om det är sådan tillfällig litterär verksamhet som skall hänföras till tjänst eller om det gäller ett mera omfattande läromedelsprojekt där verksamheten har yrkesmässig karaktär. Om författaren har en tjänst och adekvat utbildning för denna samt dessutom antagits som medlem i LFF bör alla tveksamheter kunna anses vara undanröjda.

De synpunkter som LFF framför här bör lämpligen tillfogas de taxeringsanvisningar som RSV skall utarbeta.

Svenska uppfinnareföreningen anför:

Den ökade "flexibiliteten" i synen på när en rörelse skall anses ha kommit till stånd är för uppfinnare, i motsats till vad som framkommer på sid. 88, 2:a st. ff, av mycket väsentlig betydelse.

Att kommittén inte erfarit att kritik riktats mot regeringsrättens ståndpunkt är beklagligt, då uppfinnare i allmänhet ej delar denna ståndpunkt. Tvärtom vore en uppmjukning enligt punkten 1 av värde för ett stort antal uppfinnare.

Som ytterligare motiv vill vi framföra att den utökade möjligheten till avdrag för kostnader före rörelsens start i flertalet fall ej kommer att hjälpa uppfinnare totalt sett, medan ledtiden från idé till vinstgenerering ofta uppgår till respektive överstiger 7 år.

Lantbrukarnas skattedelegation avstyrker förslaget och anför:

Delegationen anser att det inte behövs någon specialföreskrift om när litterär och konstnärlig verksamhet skall betraktas som rörelse i skattekänsende. Frågan bör liksom hittills bedömas enligt de vanliga rörelsekriterierna. Något större problem synes inte ha uppkommit i rättspraxis.

Svenska revisorsamfundet SRS anför:

Samfundet tillstyrker i huvudsak kommitténs förslag. Det bör dock framgå, att syftet skall vara att erhålla varaktiga intäkter. En utpräglad hobbyverksamhet bör inte föranleda annan bedömning genom att en "alibiintäkt" införes. Jämförelse kan här ske med t. ex. hästsportverksamhet, där man ställer ganska stränga krav på verksamhetens regelbundenhet och omfattning för att förvärvskälla skall anses föreligga. I övrigt instämmer samfundet med kommitténs bedömningar i detta avsnitt.

Sveriges advokatsamfund anför:

Samfundet har förståelse för de problem som kulturarbetare och uppfinnare kan drabbas av när deras verksamhet betraktas som hobby respektive rörelse beroende på om verksamheten ger underskott eller överskott. Formuleringen av den nya anvisningspunkten 6 till § 27 KL som kommittén föreslagit ger emellertid möjligheter till en tolkning som utesluter alla former av konstnärlig eller litterär verksamhet i form av hobby. Samfundet kan därför inte tillstyrka att den nya anvisningspunkten till § 27 KL införs.

En enklare metod torde kunna användas. För att uppnå det syfte kulturarbetarna har i detta avseende bör det vara tillräckligt att riksskatteverket ger ut anvisningar till taxeringsmyndigheterna med innebörd att beträffande kulturarbetare och uppfinnare skall särskild hänsyn tas till att deras verksamhet ofta präglas av oregelbundna intäkter.

6 Utvecklingskostnader

Kommittén föreslår generella regler om rätt till avdrag för fysisk person för kostnader som nedlagts innan rörelse i skatterättslig mening har påbörjats. För löpande omkostnader föreslås en tidsgräns om tre år och för inventarier fem år. Reglerna förses med spärrar för att hindra dubbelavdrag.

Förslaget har fått ett övervägande positivt mottagande. Bland de administrativa myndigheterna är meningarna dock delade.

Kammarrätten i Jönköping anför:

De invändningar som kan riktas mot förslaget är bl. a. följande. Kostnader för en hobbyverksamhet, som en gång bedömts som ej avdragsgilla levnadskostnader, kommer att ändra karaktär och bli avdragsgilla av den anledningen att verksamheten i fråga utvecklas till rörelse. Vidare är utgångspunkten för förslaget att alla kostnader som hänför sig till och varit nödvändiga för verksamheten skall beaktas och ej endast kostnader för utvecklings- och försöksverksamhet och liknande. Kostnader för vilka avdrag medgetts i annan verksamhet får givetvis inte medräknas. Kammarrätten vill i detta avseende rikta uppmärksamhet t. ex. på den situation som uppkommer när en fritt verksam kulturarbetare, som ej anses bedriva rörelse, för en tid engagerats för en projektanställning inom sitt verksamhetsområde. De omkostnader, som vanligen redovisas i rörelse, kan alltså tidigare, i vart fall i viss utsträckning, ha avdragits under inkomst av tjänst.

Stora krav måste komma att ställas på den skattskyldige att genom verifikation eller på annat sätt styrka bl. a. hur stora kostnaderna varit, att de avsett den ifrågavarande verksamheten och att de ej redan medgetts i annan verksamhet.

Trots ovan angivna invändningar finner kammarrätten, på de skäl som angivits i detta betänkande samt i slutbetänkandet av företagsskatteberedningen (SOU 1977: 86), att ett genomförande av förslaget bör övervägas, dock med viss korrigerig. Det bör starkt betonas att löpande utgifter bör få avräknas endast om det helt klart framgår att de varit nödvändiga för verksamheten. Vidare måste, som ovan sagts, stora krav ställas på den skattskyldige att visa hur stora kostnaderna varit och att de avsett verksamheten. När avdrag yrkas måste, i vart fall första gången, noggranna uppgifter lämnas om kostnadernas art och storlek samt om tidigare intäkter. Den skattskyldige bör också kunna upplysa om eventuella tjänsteställningar inom samma verksamhetsområde och därvid ange huruvida avdrag för kostnader varom är i fråga, tidigare medgetts i inkomstslaget tjänst. För att åstadkomma rimliga kontrollmöjligheter erfordras tidsgränser. Härvid bör en tvåårsgräns gälla för allmänna omedelbart avdragsgilla omkostnader och en femårsgräns för kostnader som skulle dragits av genom årliga värdeminskingsavdrag.

På sätt kommittén redogjort för får dubbelt avdrag för samma kostnad givetvis inte ifrågakomma. Kammarrätten delar också helt kommitténs ställningstagande att kostnader skall få dras av endast mot inkomst i den förvärvskälla vartill verksamheten utvecklar sig och att avdrag inte får medges med så högt belopp att underskott uppkommer i förvärvskällan. Dessa senare förhållanden ser kammarrätten som två av grundförutsättningarna för förslagens genomförande.

Sammanfattningsvis finner således kammarrätten att ett genomförande av förslaget bör övervägas, dock med den ändringen att en tvåårsgräns förordas framför föreslagen treårsgräns. Vidare måste höga krav ställas på den skattskyldige att visa att han är berättigad till yrkade avdrag.

RSV anför:

I likhet med kommittén anser RSV att nuvarande regler i vissa fall kan leda till mindre tillfredsställande resultat. I sitt yttrande över företagsskatteberedningens förslag – där beredningen hade fört fram ett förslag avseende utvecklingskostnader som i huvudsak överensstämde med kulturstattekommitténs nu föreliggande – anförde RSV bl. a. följande:

”Möjligheterna till kontroll av de tidigare obeskattade intäkter som skall avräknas vid avdragsberäkningen torde i fråga om många verksamheter vara ytterst begränsade. Kostnader för att vidmakthålla en hobbyverksamhet bör ses som privata levnadskostnader som inte ändrar karaktär därför att verksamheten senare konstituerar rörelse. RSV måste därför bestämt avstyrka en så allmänt hållen regel.”

RSV tillstyrkte emellertid – som framgår av kulturstattekommitténs betänkande – en avdragsrätt som avsåg mer renodlade experiment- och utvecklingskostnader, som varit en förutsättning för den senare startade rörelsen.

RSV anser inte att kommittén har anfört några omständigheter som föranleder verket till ett ändrat ställningstagande inför det nu föreliggande förslaget. RSV vill inte utesluta att i begreppet utvecklingskostnader kan ingå även konstnärlig utveckling. Därigenom torde det kunna innefatta

t. ex. en bildkonstnårs kostnader för skisser, utkast m. m. På grund av de problem av kontrollteknisk natur som RSV åberopade i sitt tidigare yttrande finner verket att den av företagsskatteberedningen föreslagna tidsgränsen på två år måste anses tillräckligt lång och vill därför inte tillstyrka den utvidgning till tre år som kommittén föreslagit.

Sammanfattningsvis tillstyrker RSV förslaget i denna del såtillvida, att avdrag får ske för experiments- och utvecklingskostnader som den skattskyldige visar vara nedlagda i verksamheten och som hänfört sig till det år då rörelsen påbörjades eller något av de två närmast föregående åren.

Länsstyrelsen i Uppsala län anför:

Utredningen har tagit upp problem i samband med att verksamheten inleds. Svårigheter kan finnas att avgränsa förvärvsverksamhet gentemot hobbyverksamhet. Dessa problem är inte specifika för de yrkesgrupper som utredningen haft att beakta. Liknande problem är enligt länsstyrelsens uppfattning en icke ringa källa till tvister mellan allmänheten och de myndigheter som har att bedöma den bedrivna verksamhetens skattemässiga status. Likaså föreligger svårigheter rörande verksamhet där kostnader uppstår under ett utvecklingskede. I doktrinen har ett regeringsrättsavgörande, RÅ 1949 not 883, tagits till intäkt för att möjlighet skulle föreligga för att, trots kontantprincipen, erhålla avdrag för utvecklingskostnader som uppkommer före den tidpunkt då förvärvskälla i skattemässig mening föreligger. Kommittén föreslår att denna rätt lagfästes och regleras. Länsstyrelsen har inget att erinra mot den föreslagna konstruktionen. Det kan särskilt noteras att avdrag för sådana kostnader inte får medföra underskott det år avdrag yrkas.

Länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län tillstyrker förslaget.

Länsstyrelsen i Västerbottens län anför:

Enligt länsstyrelsens mening har denna fråga sådan räckvidd att särskilda regler för kulturarbetare inte nu bör uppställas. Inom många olika verksamhetsgrenar har krav framförts på avdragsrätt för kostnader som nedlagts innan en rörelse påbörjats. Ett första steg har också tagits i denna riktning i och med att projekteringskostnader för byggnad, som inte uppförts, blivit avdragsgilla i vissa fall. Länsstyrelsen anser alltså att ytterligare utredning erfordras på detta område.

Taxeringsnämndsordförandenas riksförbund anför:

TOR har inget att erinra mot förslaget som sådant. Förbundet vill dock framhålla att någon kontroll av att tidigare uppkomna, ej beskattade, intäkter räknas av mot kostnaderna, vilket förutsätts enligt förslaget, knappast alls är möjlig.

Beträffande lagförslagets utformning i denna del vill TOR framhålla endast att hänvisningen i punkt 8 a) tredje stycket av anvisningarna till 29 § KL till andra stycket av samma lagrum i stället bör utformas enligt följande: Vid tillämpning av . . . att avdrag som åtnjutits med stöd av sista meningen skall minskas . . . rörelsen påbörjades.

STU anför:

Under förutsättning av ändrad praxis beträffande tidpunkten när rörelse anses påbörjad, anser *STU* att det inte är nödvändigt med särskilda regler för avdrag avseende utvecklingskostnader.

Konstnärsnämnden anför:

Konstnärsnämnden ansluter sig också till förslaget om rätt till avdrag för utvecklingskostnader men anser att förslaget i första hand bör genomföras för kulturarbetare och uppfinnare.

KLYS anför:

KLYS välkomnar förslaget såvitt avser kulturarbetare och *tillstyrker därför tillägget av en punkt 8 a till anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen*. Huruvida den generella innebörden av dessa anvisningar kan ha negativa följder för möjligheten att få en ändring till stånd för kulturarbetare och uppfinnare undandrar sig *KLYS'* bedömning. Om så skulle vara fallet *yrkar emellertid KLYS att bestämmelsen tills vidare begränsas till angivna två grupper*.

Sveriges författarförbund har samma inställning. Förbundet anför:

Inte sällan har kulturarbetare utvecklingskostnader innan rörelsen i laglig mening påbörjats. Möjligheterna att aktivera dessa kostnader då rörelse uppkommit har för kulturarbetare varit starkt begränsade.

Läromedelsförfattarnas förening anför:

För många läromedelsförfattare är det ett problem med den begränsade rätten att göra avdrag för kostnader, som uppkommit innan de fått inkomster av verksamheten. Kostnaderna uppstår under den tid, ofta flera år, som arbetet med manuskript, redaktionell bearbetning och produktion pågår. Under den tiden har författaren normalt inga intäkter, som har direkt samband med utgifterna. När boken sedan är färdig och intäkter eventuellt inflyter är kostnaderna ringa eller kanske till och med obefintliga. Det senare gäller framför allt om det är en tillfällig litterär verksamhet, som skall deklarerar under inkomstslaget tjänst.

Vi vill påpeka att förlagen sällan står för de kostnader författaren har för sitt arbete, med undantag för resor till sammanträden som förlaget kallar till. Vi får således ingen ersättning för resor till medförfattare, kollegor och bibliotek. Förlagen håller inte heller med arbetsrum och ersätter inte andra nödvändiga utlägg för t. ex. porto, telefon, skrivmaterial, facklitteratur etc. Kostnaderna härför kan variera men kan för en del läromedelsförfattare uppgå till betydande belopp.

Kommitténs förslag med tillägg till 29 § KL synes lösa problemet för de fall då verksamheten senare blivit förvärvskälla i inkomstslaget rörelse. Däremot finns problemet kvar för de fall framtida intäkter kommer att beskattas under inkomstslaget tjänst.

LFF föreslår att rätten att få göra avdrag för utvecklingskostnader, som nedlagts under beskattningsår före det år då intäkten inflyter, även skall

gälla inkomst av tillfällig litterär och konstnärlig verksamhet, som är att hänföra till inkomstslaget tjänst. Avdragsrätten bör ej endast begränsas till de belopp som aktiverats i tidigare års deklarationer utan utsträckas till att gälla samtliga utvecklingskostnader, som författaren kan verifiera eller på annat sätt göra trovärdiga. Avdragsrätten bör dock begränsas i tiden på samma sätt som föreslås om verksamheten övergår i rörelse.

Lantbrukarnas skattedelegation anför:

Företagsskatteberedningens förslag från 1977 angående aktivering av utvecklingskostnader och avdrag i takt med att rörelseintäkter uppkommer tillstyrktes av delegationen vid remissbehandlingen.

Inte minst med tanke på uppfinnarverksamhet är det angeläget att beredningens förslag nu förverkligas. Delegationen tillstyrker lagstiftning i frågan.

Svenska revisorsamfundet SRS anför:

Samfundet tillstyrker i huvudsak förslaget. Det kan dock framhållas att det i många fall kan föreligga svårigheter att i efterhand styrka förekomsten av avdragsgilla kostnader. Med den inställning samfundet intagit till den föreslagna ändringen av bokföringslagen, avstyrks omedelbar avdragsrätt för hela kostnaden för anskaffning av tillgångar avsedda för stadigvarande bruk. Dessa tillgångar bör avskrivas genom årliga värdeminskningssavdrag.

Sveriges advokatsamfund tillstyrker förslaget.

Sveriges industriförbund är positiv till förslaget. Förbundet anför:

I fråga om den föreslagna tidsgränsen, fem år, för inventarier har vi inget att erinra. Att däremot införa en särskild tidsgräns på tre år för övriga avdragsgilla kostnader anser vi inte motiverat. Som utredningen anför ankommer det på den som yrkar avdraget att visa förekomsten av kostnader och att de skulle varit avdragsgilla om rörelse skattemässigt förelegat redan då kostnaderna lades ned. Något skäl att inte medge avdrag för styrkta och i och för sig avdragsgilla kostnader som ligger fem år tillbaka i tiden kan inte anses föreligga om samtidigt avdrag skulle medgetts därest kostnaderna varit bara tre år gamla. Vi anser därför att en enhetlig tidsgräns på fem år bör tillämpas.

7 Kostnader för arbetslokal i egen bostad

Kommittén föreslår att kostnader för arbetslokal i egen bostad skall vara avdragsgilla om användningen som arbetslokal i väsentlig mån hindrat lokalens utnyttjande för bostadsändamål. Förslaget gäller generellt för inkomstslagen rörelse och tjänst. I fråga om tjänst tillkommer kravet att lokal inte tillhandahållits av arbetsgivaren.

Förslaget avstyrks från administrativt håll och tillstyrks av remissinstanserna på kulturområdet. Övriga remissinstanser är också positiva.

Kammarrätten i Jönköping anför:

Det torde vara mycket svårt att i förevarande fall utforma en regel som ej ger ökade möjligheter till avdragsyrkanden och som ej medför stora tolkningsproblem, huruvida rätt till avdrag i det enskilda fallet föreligger. Kommitténs förslag innehåller begrepp som i "väsentlig mån". Det uttalas i betänkandet att den bedrivna verksamheten skall i väsentlig mån ha förhindrat att det för arbetet använda utrymmet "i normal omfattning" kunnat användas jämväl för "bostadsändamål i vid bemärkelse". Vidare föreskrivs en jämningsmöjlighet. Avdragsrätten skall gälla inom inkomstslagen rörelse och tjänst.

Kammarrätten befarar att antalet avdragsyrkanden kommer att bli mycket stort och att det i nästan varje enskilt fall blir svårbedömbart om avdragsrätt enligt föreslagen lagtext föreligger. Bakom bedömningen bör enligt kammarrättens mening alltid ligga ett övervägande om arbetslokalen förorsakat extra kostnader som hänför sig till intäkten och inte om arbete utförs där. Med hänsyn härtill kan kammarrätten inte ansluta sig till att rätten till avdrag för arbetsrum på föreslaget sätt skrivs in i kommunalskattelagen.

RSV anför:

Fram till mitten av 1970-talet utgjordes en stor del av målen i skattedomstolarna av sådana som rörde avdrag för arbetsrum i bostaden. När avdrag vägrades hade de mest skiftande motiveringar använts. Till exempel att den skattskyldige inte visat att han skulle ha nöjt sig med mindre bostad . . . att rummet kunnat användas även för privat bruk . . . att arbetsrum funnits tillgängligt på arbetsplatsen . . . att särskilt arbetsrum inte varit nödvändigt.

Såsom Tore Lundin, sakkunnig i kommittén, anfört i sitt särskilda yttrande, avkunnade regeringsrätten år 1975 några domar (R 76 1:30 I-V) varigenom en fast praxis föreligger i fråga om detta slags avdrag. Genom dessa domar har regeringsrätten lagt fast, att avdrag medges endast om rummet har blivit avskilt på sådant sätt, att det inte längre ingår i bostadsutrymmena, eller blivit inrett så, att det inte kan användas för bostadsändamål. Såsom Lundin påpekat innebär denna praxis inte hinder för att rätt till avdrag föreligger för ateljé eller liknande. Om ett sådant arbetsrum inretts för att uteslutande användas i verksamheten medges avdrag regelmässigt.

Ett genomförande av kommitténs förslag – som omfattar samtliga skattskyldiga – innebär att den situation återkommer som rådde innan regeringsrätten lade fast nuvarande praxis. De skattskyldiga kommer återigen att sväva i ovisshet huruvida avdrag över huvud taget kommer att medges och i så fall med hur stort belopp. Detta beror i första hand på att de bostadsrum, som vanligen nyttjas som arbetsrum, i vart fall i någon omfattning kan användas även för bostadsändamål. Detta innebär i sin tur att jämningsfallen snarare blir regel än undantag, vilket kan förväntas medföra att denna grupp av mål återigen kommer att belasta skattedomstolarna.

RSV avstyrker därför förslaget om utvidgad rätt till avdrag för arbetsrum i bostaden, både ifråga om skattskyldiga i allmänhet och ifråga om den grupp av skattskyldiga som betänkandet i första hand avser.

RRV anför:

RRV har invändningar mot förslaget av samma innebörd som dem som anförts i ett särskilt yttrande av experten Lundin. Det finns en fast praxis i fråga om avdrag för arbetsrum i egen bostad. Ett genomförande av kommitténs förslag torde medföra ökad administration för skattemyndigheter och domstolar och därmed väsentligt ökade kostnader.

Länsstyrelsen i Uppsala län anför:

Länsstyrelsen delar de av reservanten Tore Lundin framförda synpunkterna. Länsstyrelsen vill särskilt betona att de föreslagna reglerna är svårtolkade och kan förväntas ge upphov till lika omfattande tvister som förelåg beträffande denna typ av kostnader före regeringsrättens avgöranden i mål R 76 1: 30 I–V. Med hänsyn härtill och till att nuvarande praxis ger en tillfredsställande möjlighet till avdrag för ateljé eller liknande som inte kan användas för bostadsändamål finner länsstyrelsen att kommitténs förslag i denna del ej bör genomföras.

Därest det är lagstiftarens mening att nuvarande tillämpning ger en alltför liten möjlighet till avdrag för kostnader för arbetsrum finner länsstyrelsen ett schablonavdrag för denna typ av kostnader vara att föredraga framför det av kommittén framlagda förslaget. Ett sådant schablonavdrag bör då ges generellt till dem som i sin verksamhet saknar tjänsteställe utom hemmet. Avdrag utöver det fastställda schablonbeloppet bör inte medges även om kostnaderna ett enskilt år kan ha överstigit schablonbeloppet.

Även länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län delar de synpunkter som framförts av Lundin.

Länsstyrelsen i Västerbottens län anför:

I den mån särskilt utrymme erfordras för bedrivande av viss verksamhet, skall avdrag för kostnaderna härför författningsenligt medges. Svårigheten för taxeringsnämnderna ligger i att avgöra vad som i sådana fall kan anses vara nödvändigt för verksamheten. Med den av länsstyrelsen föreslagna ordningen där taxeringsnämnderna skulle få möjlighet att rådgöra med en sakkunnig om faktiska förhållanden, bör avvägningen mellan privata bostadskostnader och lokalkostnader för verksamheten bli relativt enkel. Särskilda bestämmelser för kulturarbetarna skulle därmed inte erfordras.

Taxeringsnämndsordförandenas riksförbund anför:

Som rekvisiten för avdragsrätt är utformade kommer man med största sannolikhet att få en mycket varierande bedömning vid den praktiska tillämpningen. Förslaget bör därför inte genomföras. Om statsmakterna anser att större möjligheter till avdrag för arbetsrum bör öppnas än vad som föreligger i dag måste en annan lagteknisk lösning väljas. Från granskningssynpunkt vore en avdragsrätt som anknyts till storleken av de intäkter som härrör från det arbete som utförts ett tänkbart alternativ.

I sammanhanget vill TOR framhålla att kommitténs förslag till utformning av punkt 7 av anvisningarna till 33 § KL synes ha fått en alltför generell utformning beträffande frågan om vilken del av kostnaden för arbetsrum i egen fastighet som är avdragsgill.

STU tillstyrker förslaget.

Statens kulturråd framhåller särskilt betydelsen av att kommitténs förslag om utvidgad avdragsrätt.

Konstnärsnämnden anför:

Konstnärsnämnden anser att förslaget om rätt till avdrag för arbetsrum i egen bostad är mycket väsentligt.

Om den generella utformningen av förslaget kommer att medföra tillämpningssvårigheter, bör förslaget genomföras endast för kulturarbetare. Avdragsrätten kan då knytas till en yrkesmässigt bedriven konstnärlig eller litterär verksamhet.

Det är naturligt att en skapande verksamhet bedrivs i anslutning till hemmet. Kostnaden för innehav av en större villa/lägenhet där utrymme finns för en arbetslokal är ofta en betydande belastning för den enskilde.

Nuvarande restriktiva praxis innebär i realiteten att kulturarbetare med arbetslokal i anslutning till bostaden särbehandlas genom att de inte medges avdrag för lokalkostnader.

Kommitténs förslag till lagändring bör därför genomföras snarast.

Styrelsen för Sveriges författarfond anser att starka rättvis- och rimlighetskäl talar för kommitténs förslag. Styrelsen föreslår dock alternativt att avdragsrätten begränsas till yrkesmässig litterär eller konstnärlig verksamhet.

KLYS anför:

Hyra m. m. för ateljé eller annan arbetslokal utgör för kulturarbetaren ofta en betydelsefull del av kostnaden för hela verksamheten. Kulturarbetarna har därför regelmässigt behov av rätt till avdrag för dylik kostnad, ett avdrag som i vissa fall kan vara avgörande för vederbörandes ekonomi. Kulturarbetares arbete kan dock sällan inordnas i fasta tider; det är för dem ofta nödvändigt att snabbt ha tillgång till arbetsplatsen och arbetsredskapen när som helst på dygnet. Detta problem löser många kulturarbetare genom att ha arbetslokal i omedelbar anslutning till bostaden, ofta som en del av denna.

Av det sagda torde framgå att kulturarbetarna genomsnittligt har större behov än andra inkomsttagare av att få rätt till avdrag för arbetsrum inom bostaden enligt fasta och lättillämpade regler. Redan gällande bestämmelser ger i och för sig rätt till sådant avdrag men praxis har ändå lett till att kulturarbetare i många uppenbara fall vägrats avdrag eller i varje fall fått processa sig till sådan rätt.

Mot denna bakgrund tillstyrker KLYS förslaget. I vart fall bör den enligt KLYS den föreslagna avdragsrätten införas för kulturarbetare.

Föreningen Svenska tecknare anför:

Att kunna göra avdrag för arbetslokal är en väsentlig fråga för kulturarbetarna. Tecknarna bemöts ofta av oförståelse från skattemyndigheterna i dessa fall. Vår verksamhet anses inte kräva särskilt utrymme. Det är naturligt att taxeringsmyndigheten inte känner till våra arbetsförhållanden men många uppgifter kräver nu för tiden mer än en penna och ett ritblock. Denna problematik skulle kunna undanröjas om utredningens förslag beaktas.

Föreningen Svenska tonsättare anför:

Kompositionsarbetet, trots vissa andra föreställningar, kräver ett ganska stort utrymme. Piano, ljudanläggning, stort skrivbord (till skrivandet av moderna partiturer behövs stora ytor!), förvaring av noter, grammofonskivor, ljudband, böcker etc. kräver sin plats som *varje* tonsättare måste förfoga över. Den övervägande delen av tonsättarna bor i storstäder där man, som bekant, inte kan välja bostad efter behag, utan tar en som man kommer över och har råd med. Följaktligen bor många av tonsättarna i ganska små bostäder och är tvingade till att använda en del av bostaden som arbetsplats eller som är mera relevant: att bo i sitt arbetsrum.

Tonsättarna har även hittills haft en teoretisk möjlighet att göra avdrag för kostnader, men alltför många fall visar hur godtyckligt avdragen behandlas: avdraget för ett och samma arbetsrum hos en och samma myndighet har beviljats, delvis beviljats eller nekats helt från år till år.

Fst menar att alla tonsättare behöver ett utrymme för sitt komponerande och skall ha rätt till skäligt avdrag för en arbetslokal. Vidare anser fst att kommitténs förslag rörande avdrag för arbetsrum i egen bostad är särskilt viktig för tonsättarnas vidkommande och väl i linje med tonsättarnas önskemål.

Svenska artisters och musikers intresseorganisation anför:

En utövande konstnärs yrkesutövning innehåller ett flertal olika arbetsmoment. Utöver det publika framträdandet finns såväl kollektivt som enskilt förberedelsearbete. Den nödvändiga enskilda övningen och instuderingen är ett arbetsmoment som den enskilde utövaren är helt ansvarig för såväl ekonomiskt som praktiskt lokalmässigt. Oftast sökes lösningen i, eller i anslutning till, bostaden. Det är ofrånkomligt att både boendeform och boendekostnader i stor utsträckning påverkas av de betingelser som yrkesutövningen kräver.

SAMI tillstyrker kommitténs förslag till tillägg i punkt 1 av anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen, men vill samtidigt påtala att motsvarande behov av avdragsrätt för arbetsrum i egen bostad föreligger också för utövande konstnär i anställningsförhållande eller med enbart tjänsteinkomster.

För att tillgodose utövande konstnärers behov och för att bädda för enhetlig tillämpning, yrkar *SAMI* att aktuella anvisningar kompletteras med erforderligt förtydligande i detta hänseende.

Svenska musikerförbundet anför:

En verksam konstnärs yrkesutövning kräver utöver det publika framträdandet i stor utsträckning såväl kollektivt som enskilt förberedelsearbete.

Det nödvändiga övnings- och instuderingsarbetet måste ofta bedrivas i lokal som inrymmer i den egna bostaden.

Det är av denna anledning nödvändigt att bättre avdragsmöjligheter ges för arbetsrum i egen bostad.

SMF tillstyrker Kommitténs förslag till tillägg i punkt 1 av anvisningarna till 29 § Kommunalskattelagen, men påtalar också att motsvarande behov av avdragsrätt för arbetsrum i egen bostad föreligger även för utövande konstnär i anställningsförhållande eller med enbart tjänsteinkomster.

För att tillgodose utövande konstnärers behov och för att ge möjlighet för en enhetlig tillämpning, yrkar SMF att anvisningarna kompletteras med erforderligt förtydligande i detta hänseende.

Svenska teaterförbundet anför:

För frilansare är arbetslokaler ofta en stor kostnad för intäkternas förvärvande. Även i de fall frilansaren erhåller intäkt som är att hänföra till inkomst av anställning tillhandahåller arbetsgivaren sällan arbetslokal för instuderingsarbete och andra förberedelser. Det kan gälla sång- och skådeartister, scenografer m. fl. Teaterförbundet anser därför förslaget om tillägg till anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen synnerligen befogat.

Sveriges författarförbund tillstyrker förslaget. Förbundet redogör för regeringsrättens praxis och anför:

För många författare har denna utveckling varit olycklig och lett till svåra ekonomiska konsekvenser. Den typiske författaren utför sitt arbete i den egna bostaden, antingen han/hon bor i hyreslägenhet eller i villa. En författares genomsnittliga kostnad för arbetslokal är mellan 5000 och 10000 kronor per år och denna kostnad utgör ibland det största avdraget i rörelsen. Ett fåtal författare äger ekonomiska möjligheter att förhyra separat arbetslokal.

Läromedelsförfattarnas förening anför:

LFF hälsar med tillfredsställelse kommitténs förslag om utökad rätt till avdrag för arbetsrum i egen bostad. Vi instämmer och betonar vikten av att RSV får i uppdrag att åstadkomma anvisningar inför framtida taxeringar så att de olika taxeringsnämndernas beslut blir enhetliga och rättvisa.

Lantbrukarnas skattedelegation anför:

Det är stötande för rättsmedvetandet att avdrag inte medges för arbetsrum som otvivelaktigt används i förvärvsverksamhet och som under alla omständigheter innebär ett intrång i den egna bostaden. Vederbörande skall inte behöva hyra en särskild arbetslokal eller låta uppföra en särskild byggnad för att uppnå avdragsrätt.

En sakkunnig i kommittén, Tore Lundin, har i ett särskilt yttrande avstyrkt kommitténs förslag om avdrag för arbetsrum. Som motivering härför har han anfört att ett genomförande av förslaget skulle innebära en ökad administration för skattemyndigheter och domstolar, vilket stred mot regeringens direktiv om förenklingar och effektivisering av kontrollarbetet. Delegationen vänder sig med kraft mot invändningar av detta slag. Det kan under inga omständigheter accepteras att förenklingskäl skall tillåtas hindra en materiellt riktig lagstiftning.

Enligt delegationens uppfattning har kommittén angett en lösning på avdragsfrågan som inte behöver vålla några större problem vid rättstillämpningen. Avdrag skall således medges om behov föreligger av arbetsrum och om utnyttjandet av bostaden som arbetslokal inneburit ett väsentligt hinder från att använda ifrågavarande rum för bostadsändamål. Den

jämkningsmöjlighet som kommittén föreslagit i det fall arbetsrummet även kunnat utnyttjas för bostadsändamål bör enligt delegationens uppfattning endast kunna leda till att avdrag medges med halva beloppet. Något utrymme för finjämkning bör således inte finnas.

Delegationen tillstyrker därför att förslaget om avdrag för arbetsrum läggs till grund för lagstiftning. Avsikten med förslaget sägs vara att det skall ha generell räckvidd. Emellertid har jordbruksfastigheterna tappats bort i sammanhanget. Självfallet skall motsvarande bestämmelser införas för inkomstslaget jordbruksfastighet. Bestämmelserna bör i denna del utformas så att arbetsrummet inte skall beaktas vid beräkning av förmånsvärdet för bostaden. Hur detta beaktande skall ske rent praktiskt får lösas i de årliga länsanvisningar som RSV fastställer. I 1982 års länsanvisningar som tillkom innan regeringsrättens dom angående Läckö Kungsgård (RÅ 81 1: 62) var känd angavs att förmånsvärdet skulle reduceras med 1 000 kr. för arbetsrum. Frågan låter sig därför lösas på ett ganska enkelt sätt.

Svenska revisorsamfundet SRS tillstyrker förslaget.

Sveriges advokatsamfund anför:

Den föreslagna förändringen lär inte minska tveksamheten huruvida avdrag skall medges eller ej i det enskilda fallet. Samfundet tillstyrker dock det förslag till ändring som kommittén lagt fram i denna del.

Sveriges industriförbund tillstyrker också förslaget. Förbundet anser inte att ett genomförande av förslaget skulle medföra så allvarliga komplikationer ur förenklingssynpunkt att det av denna anledning inte bör genomföras.

8 Resekostnader

Kommittén föreslår att exemplifieringen av avdragsgilla kostnader för bl. a. kulturarbetare i 29 § 1 mom. kommunalskattelagen kompletteras med "resor". Vidare föreslås att åtgärder vidtas för att ökad insikt nås om att resor ofta är en nödvändig förutsättning för fortsatt skapande.

Bland de administrativa myndigheterna finns delade meningar. *Kammarrätten i Jönköping* hör till dem som tillstyrker förslaget till lagändring. *Kammarrätten* anför:

Föreslagen komplettering av 29 § 1 mom. kommunalskattelagen tillstyrkes. Det måste dock betonas att rätten till avdrag i vanlig ordning skall prövas. Det måste ankomma på den skattskyldige att i tveksamma fall genom utredning visa att det ej varit fråga om inte avdragsgilla levnads-kostnader.

RSV anför:

RSV delar kommitténs uppfattning att beskattningsmyndigheternas bedömning av kulturarbetarnas avdrag för reskostnader kan variera starkt

och att en ökad insikt om dessa frågor bör finnas hos dem som skall granska kulturarbetarnas deklARATIONER. Detta kan ske bl. a. därigenom att RSV i den inledningsvis angivna informationen lämnar en beskrivning motsvarande den som lämnas på s. 94 i betänkandet, dels ser över möjligheterna att i varje län skapas förutsättningar för en insiktsfull och enhetlig taxering av kulturarbetare. RSV vill däremot inte tillstyrka att ordet "resor" förs in i 29 § 1 mom. KL. Enligt verkets uppfattning innebär den föreslagna kompletteringen av gällande lagtext inte någon sådan ändring som skulle kunna medföra en utökad förståelse för yrkade avdrag för resekostnader.

I själva verket ifrågasätter RSV om inte det avsnitt i 29 § 1 mom. KL som avser driftkostnader för utövande av vetenskaplig, litterär, konstnärlig eller därmed jämförlig verksamhet bör utmönstras ur lagtexten. Enligt RSVs uppfattning finns det inte någon anledning att specialbehandla dessa grupper av näringsidkare i lagtexten. Det ankommer i stället på dessa – i likhet med vad som gäller andra grupper – att visa arten och omfattningen av driftkostnaderna och i förekommande fall att det faktiskt är fråga om utgifter för intäkternas förvärvande och bibehållande.

RRV anför:

RRV tillstyrker kommitténs förslag att riksskatteverket i sin "Handledning för rörelse- och jordbruksbeskattning" fäster uppmärksamheten på att resor är ett normalt inslag i kulturarbetarnas verksamhet. Syftet att generellt hos taxeringsmyndigheterna skapa större föreståelse för kulturarbetarnas beroende av resor bör härigenom kunna bli tillgodosett. Däremot är verket tveksamt när det gäller kommitténs förslag att komplettera bestämmelserna i 29 § 1 mom. kommunalskattelagen så att exemplifieringen angående avdrag för driftkostnad även innefattar kostnader för "resor".

Länsstyrelsen i Uppsala län anför:

Beträffande förslaget att utöka exemplifieringen av avdragsgilla kostnader med kostnader för resor finns ej skäl till erinringar. Länsstyrelsen noterar därvid att tillägget i och för sig inte medför någon förändring av de omständigheter som kan föranleda rätt till avdrag. Inte heller ändras kravet på den skattskyldige att visa att grund för det yrkade avdraget föreligger.

Länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län anför:

Länsstyrelsen har i och för sig ingen erinran mot dessa förslag. De kostnader som det här är fråga om, resekostnader och ökade levnadskostnader, innefattar i sig både sådana kostnader som är att hänföra till avdragsgilla driftkostnader och sådana som i taxeringshänseende utgör inte avdragsgilla privata levnadskostnader. Gränsdragningen mellan dessa båda slag av kostnader är svår i det praktiska taxeringsarbetet. Länsstyrelsen är av den uppfattningen att man med den föreslagna lagstiftningen inte kommer tillrätta med dessa gränsdragningsproblem.

Länsstyrelsen i Västerbottens län anför:

Även i detta avseende saknas anledning för taxeringsnämnderna att

vägra berättigade avdrag. Om tillräckliga uppgifter lämnas av de skattskyldiga och dessa uppgifter bekräftas av en sakkunnig, bör kulturarbetarnas deklARATIONER kunna bedömas både likformigt och rättvist utan att någon ändring görs i nu gällande bestämmelser.

Taxeringsnämndsordförandenas riksförbund anför:

De lagförslag som kommittén lämnat beträffande de rubricerade frågorna synes inte syfta till att ändra de nuvarande reglernas innebörd. Avsikten med förslagen synes i stället vara att de skall tjäna till att underlätta tolkningen av gällande rätt.

TOR delar kommitténs uppfattning att enhetligheten vid rättstillämpningen av de aktuella frågorna bör kunna förbättras. De brister som kan påvisas för närvarande bör till stor del kunna undvikas genom att t. ex. RSV:s handledning överarbetas i berörda avsnitt. TOR kan däremot inte se att några fördelar skulle följa med kommitténs förslag till ändring av lagstiftningen. Förbundet avstyrker därför förslagen.

Remissinstanserna på kulturområdet tillstyrker kommitténs förslag.

Konstnärsnämnden anför:

Erfarenheten visar att resor ofta är en förutsättning för fortsatt kreativ verksamhet.

Konstnärsnämnden ansluter sig vidare till de resonemang som förs av kommittén beträffande behovet av resor i verksamheten och anser att riksskatteverkets taxeringsanvisningar bör utformas enligt dessa resonemang.

Styrelsen för Sveriges författarfond anför:

Kulturarbetarnas rätt till avdrag för kostnader för sådana resor som är nödvändiga för deras litterära och konstnärliga verksamhet är ett av de områden där taxeringsmyndigheternas tillämpning av lagreglerna om beskattning av rörelseidkare många gånger uppenbarligen dikteras av bristande kännedom om kulturarbetarnas specifika situation. Kommitténs otvetydiga uttalande att resor är nödvändiga för många kulturarbetares verksamhet är därför synnerligen välkommet. Styrelsen tillstyrker förslaget att det såväl i lagtexten som i riksskatteverkets handledning särskilt markeras att avdragsgilla kostnader för resor är normalt förekommande i kulturarbetarnas verksamhet.

Styrelsen, som bl. a. har att utdela resestipendier till författare, översättare och bokillustratörer för sådana utlandsresor som är av betydelse för vederbörandes litterära och konstnärliga verksamhet, vill i detta sammanhang nämna, att det t. o. m. har hänt att taxeringsmyndigheterna ansett att ett sådant resestipendium skall tas upp till beskattning, trots att det endast täckt kostnader för resa och uppehälle i det främmande landet och trots att mottagaren givetvis inte yrkat avdrag i sin deklARATION för dessa kostnader. Först efter överklagande till högre instans har sådana uppenbara felbedömningar från taxeringsmyndigheternas sida kunnat rättas till. Enligt styrelsens mening är det därför mycket angeläget att genomföra alla åtgärder för att underlätta en riktig bedömning av dessa frågor vid taxeringen.

KLYS anför:

Kommitténs förslag och argumentering utgör ett nödvändigt förtydligande av en ofta ifrågasatt avdragsrätt. I kombination med införandet av särskilda taxeringsnämnder bör det skapa förutsättningar för en rättvis bedömning. *KLYS* tillstyrker således förslagen dels att 29 § 1 mom. kommunalskattelagen kompletteras, dels att RSV uppmärksammar frågan i sin handledning.

Föreningen Svenska tecknare anför:

Utredningens syn på avdrag för resor tyder på en ökad förståelse för den avgörande betydelse en resa kan ha för en tecknare. Våra illustrationsuppdrag kräver ofta kunskaper om olika miljöer. Att erhålla dessa erfarenheter är något som vi själva idag måste bekosta.

Svenska teaterförbundet anför:

Frilansande artister vägras många gånger avdrag för dessa kostnader och även här vore det väl motiverat att tydligt markera en avdragsrätt för resor och ökade levnadskostnader som varit nödvändiga för intäkternas förvärvande, inte enbart i anslutning till ett särskilt engagemang (resor i tjänsten), utan en ofrånkomlig förutsättning för artisten eller regissörens yrkesverksamhet.

Frilansande dansare står i dagens arbetsituation under vissa tider utan arbete, men kravet på daglig träning kvarstår hela tiden. En dansare som inte kan fullfölja träningen har små möjligheter att få arbete när sådant erbjuds. Under sommarmånaderna är det vanligt att dansare deltar i dansträning i utlandet. Artistnämnden i Stockholm har som regel medgivit avdrag för denna kostnad, men en sådan insikt i dansares arbetsituation förekommer inte alltid. Och det här är bara ett exempel på frilansartisters utgifter, som enligt Teaterförbundets mening måste anses som kostnader för fullgörande av yrkesverksamheten och därmed berättiga till avdrag.

Sveriges författarförbund tillstyrker förslaget.

Läromedelsförfattarnas förening anför:

Det förefaller självklart att författare som arbetar med läromedel skall ha rätt till avdrag för resor i anslutning till sitt arbete. Det kan gälla studier av främmande kulturer, miljöfrågor, teknisk utveckling, pedagogiska metoder etc. Rätten till avdrag är givetvis också oberoende av vilket inkomstslag det gäller, det centrala är att utgiften är en förutsättning för intäkten.

Ytterligare några remissinstanser kommenterar förslaget.

Lantbrukarnas skattedelegation anför:

Även delegationen efterlyser en mera nyanserad och insiktsfull bedömning från taxeringsmyndigheternas sida när det gäller att bedöma avdragsrätten för resekostnader m. m. Det är dock tveksamt om den föreslagna markeringen i lagtexten om avdrag för resor skulle komma att få någon

praktisk betydelse. Det handlar mera om att informera myndigheterna om kulturarbetarnas arbetsförhållanden m.m. Som tidigare framhållits bör RSV utarbeta en informationsskrift om kulturarbetare och uppfinnare. Denna skrift bör kunna vara till god hjälp i sammanhanget.

Delegationen anser det därför inte behövt med någon lagstiftning i denna del.

Svenska revisorsamfundet SRS anför:

Samfundet delar kommitténs uppfattning men vill dock påpeka, att det fortfarande föreligger svårigheter att skilja den avdragsgilla resan i verksamheten från den icke avdragsgilla privata resan. Det kan givetvis icke bortses från att även de yrkesutövare varom här är fråga har i stort sett samma behov av semester- och andra nöjesresor som andra medborgare, och kommitténs förslag kan självfallet inte tolkas så att avdragsrätt skulle föreligga även för dylika resor.

Sveriges advokatsamfund har inga invändningar mot kommitténs förslag.

Svenska musikerförbundet återkommer i sitt remissyttrande till sitt krav att musiker med upprepade kortvariga anställningar hos olika arrangörer skall få räkna bostadsorten som den vanliga verksamhetsorten och få tillämpa den s.k. schablonmetoden vid avdrag för ökade levnadskostnader. *Kammarrätten i Jönköping* anser i likhet med kommittén att frågan bör uppmärksammas vid behandlingen av traktamentsbeskattningsakkunnigas förslag. *Svenska artisters och musikers intresseorganisation* konstaterar att frågan återstår att lösa. *Svenska teaterförbundet* anser det otillfredsställande att kommittén så lättfärdigt avlägsnat sig från problemet.

Svenska teaterförbundet tar i sitt yttrande upp också andra avdragsposter än kostnader i anledning av resor. Förbundet erinrar om att avdrag för omkostnader tidigare medgavs efter vissa schabloner. Förbundet fortsätter.

En sådan schablonberäkning godtas inte idag. Detta kan självfallet vara rimligt med hänsyn till att arbetsgivaren enligt flera kollektivavtal på området har skyldighet att bekosta många av dessa teaterutensilier. En hel del av nödvändiga hjälpmedel måste den engagerade emellertid själv betala och det finns många arrangörer och arbetsgivare, som står utanför kollektivavtalen. Videobandspelare, som används i instuderings- och övnings-syfte, anses som regel utgöra privat levnadskostnad. Däremot medges avdrag för anskaffande av ljudbandspelare, som används på samma sätt. Yrkesverksamma inom området har också skäl att ta del av andras teaterföreställningar, se filmer och göra olika arbetsstudier för att fullgöra sitt arbete. För frilansarna uppgår sådana utgifter för intäkternas förvärvande till betydande belopp. Kulturskattekommitténs förslag om särskilda taxeringsnämnder borde i det här sammanhanget få en positiv betydelse. Men det skulle dessutom behövas en särskild skrivning om avdrag för kostnader i verksamheter inom artistområdet.

Teatrarnas riksförbund anför:

Bland de speciella faktorer som utmärker kulturarbetarna är den stora arbetsvolymen utanför själva anställnings- eller uppdragsförhållandena. Även musiker, skådespelare etc. som innehar fast anställning har i kollektivavtal inskriven skyldighet att förbereda sig enskilt. Vidare är frilansuppdragen utbredda. Följaktligen är behoven av avdrag för olika kostnader stora och med de höga reella marginalskatterna omöjliga att finansiera om avdrag ej beviljas. Det är ingen tvekan att taxeringsmyndigheterna i sin praxis gör mycket hårdare bedömningar av kulturarbetarnas avdragsyrkanden än i förhållande till företagens kostnader för motsvarande utgifter. Man måste därför hälsa med tillfredsställelse den uppmjukning beträffande kulturarbetarna som utredningens förslag innebär.

9 A-inkomst och B-inkomst

Kommittén föreslår att de ifrågavarande bidragen och stipendierna skall räknas som A-inkomst och inte som B-inkomst.

Förslaget har mottagits positivt.

Kammarrätten i Jönköping tillstyrker förslaget liksom *länsstyrelserna i Uppsala, Göteborgs och Bohus* samt *Västerbottens län*. *Taxeringsnämndsordföranden* *riksförbund* tillstyrker också.

RSV anför:

Kommitténs förslag att konstnärsstipendier o. dyl. skall utgöra A-inkomst i stället för B-inkomst grundas på den uppfattningen att sådana bidrag kunde ses som en ersättning för utebliven inkomst även om konstnärernas verksamhet i detta hänseende inte har ansetts som förvärvsarbete i traditionell mening. *RSV* kan ansluta sig till denna uppfattning, men ifrågasätter om enbart detta slag av periodiska understöd skall omfattas av den föreslagna undantagsregeln. I själva verket torde denna uppfattning kunna anses gälla alla de slag av periodiska understöd, som anges i punkt 5 av anvisningarna till 46 § KL. Möjligen kan s. k. egendomsivränta, som träder i stället för realisationsvinst, undantas. Rätten till avdrag för sådana livräntor har emellertid ifrågasatts i annat sammanhang.

Det anförda leder till tanken att all inkomst av tjänst – således även såsom periodiskt understöd betecknad intäkt – borde utgöra A-inkomst. Vid sidan av att detta möjligen skulle medföra materiellt riktigare beskattning skulle det medföra en förenkling för både den skattskyldige och beskattningsmyndigheterna. Denna tankegång torde också ligga i linje med skatteförenklingskommitténs direktiv. Verket har även i annat sammanhang (se *RSV*s yttrande den 12 januari 1982 över betänkanDET Reformertad inkomstbeskattning, *Ds B 1981: 16*) pekat på förenklingar som kan vinnas genom att uppdelningen på A- och B-inkomster helt avskaffas. *RSV* föreslår därför att all inkomst av tjänst – således även periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk intäkt – skall utgöra A-inkomst.

Konstnärsnämnden anför:

Nämnden har vid upprepade tillfällen framhållit att nuvarande regler medför icke önskvärda konsekvenser för den enskilde.

Då bidragen är avsedda att ge arbetsmöjligheter åt kulturarbetare – bör reglerna för beskattning utformas så att syftet med bidragsverksamheten inte motverkas.

Styrelsen för Sveriges författarförbund anför:

I betänkandet tillmötesgår kulturskattekommittén styrelsens önskan så tillvida, att kommittén föreslår att femåriga arbetsstipendier från författarfonden (liksom även konstnärsbidrag och grundersättningar) skall taxeras som A-inkomst. Kommittén anser att detta skall ske genom en ändring i lagen om statlig inkomstskatt av innebörd att de ifrågavarande stipendierna och bidragen även fortsättningsvis skall vara att hänföra till inkomst av tjänst men förklaras vara att anse som A-inkomst.

Styrelsen noterar med stor tillfredsställelse kommitténs positiva inställning till en lösning av detta problem, som direkt berör författarfondens verksamhet. Dock kan styrelsen inte underlåta att uttrycka ett visst beklagande av att kommittén så kategoriskt uttalat att författarfondens femåriga arbetsstipendier inte kan hänföras till inkomst av författarverksamheten. Styrelsens avsikt med utdelandet av de femåriga arbetsstipendierna är nämligen att mottagarna – som i allmänhet är yngre författare, översättare och bokillustratörer i början av sin verksamhet – skall kunna basera sin litterära yrkesverksamhet på denna inkomst, vilket även bör innebära att rörelseavdrag skall kunna göras på grundval av inkomsten.

Vad här sagts får dock bli en fråga på sikt. Det viktiga är att statsmakterna nu snarast vidtar den lagändringen att stipendierna förklaras vara A-inkomst.

KLYS anför:

De aktuella fleråriga bidragen från Konstnärsnämnden och femåriga långtidsstipendierna från Författarfonden (i fortsättningen gemensamt betecknade långtidsbidrag) har till syfte att bereda mottagarna en flerårig baskostnad för uppehälle och för den kulturella verksamheten. När de första infördes av Författarfonden 1963, gällde generellt sambeskattning för makar och dessa bidrag fungerade vid sådan beskattning som vilken annan inkomst som helst. Eftersom marginals-katten vid den tiden för dessa grupper var tämligen låg, spelade det då relativt liten roll om mottagaren var gift eller inte. Allt talar också för att fondens långtidsstipendier vid den tiden av taxeringsmyndigheterna accepterades som "författarinkomster" = rörelseinkomster, mot vilka kostnader i verksamheten kunde avdras före beskattning.

I och med att generell särbeskattning infördes 1970 blev läget ett annat – långtidsbidragen kom att i egenskap av "periodiska understöd" hänföras till B-inkomst, varigenom de dels blev föremål för sambeskattning, dels explicit kom att ställas utanför rörelsen. Därmed kunde de ej skattemässigt användas för täckning av kostnader i den litterära eller konstnärliga verksamheten utan föll till 100% under beskattning. Mycket tyder visserligen

på att dessa långtidsbidrag ännu under 1970-talets första hälft av en hel del taxeringsnämnder behandlades som rörelscinkomster. Det dröjde således någon tid innan de utdelande organen blev varse konsekvenserna av att bidragen skall anses som B-inkomst.

KLYS och dess medlemsorganisationer har nu i många år kritiserat situationen och påvisat vilka förödande konsekvenser den får för enskilda mottagare av långtidsbidrag. Även för de fall att den utdelande myndigheten vid själva utdelningen ser till att bidraget "fungerar", kan den situationen snabbt ändras utan att myndigheten kan göra något för att korrigera den: om mottagarens make får drastiskt högre inkomster, får det avsevärda marginaleffekter för långtidsbidraget; om en ogift mottagare ingår äktenskap kan det komma att innebära att långtidsbidragets nettovärde minskar till mindre än hälften av vad det har varit.

Med hänsyn till syftet med dessa långtidsbidrag kan man beklaga, att kommittén redan i detta sammanhang avvisar Författarfondens förslag att bidragen skall hänföras till inkomst av rörelse (betänkandet sid 112). Denna fråga är inte just nu aktuell.

KLYS delar uppfattningen att bidragen i vart fall ej skall vara B-inkomst.

Mot bakgrund av det sagda tillstyrker KLYS den föreslagna ändringen av 9 § 3 mom lagen om statlig inkomstskatt. KLYS vill framhålla att det för en del nuvarande innehavare av dylika långtidsbidrag är av yttersta vikt, att denna förändring kommer så snart som möjligt. Eftersom KLYS anser den vara en av de mest lätthanterliga reformerna hemställer KLYS att den – om återstoden av "paketet" skulle vålla komplikationer – införes separat med verkan från och med inkomståret 1984.

Föreningen Svenska tecknare anför:

Vi anser det viktigt att en omedelbar förändring kommer till stånd beträffande skattebestämmelserna när det gäller bidrag och stipendier så att de absurda effekter som nu uppstår vid t. ex. sambeskattning undviks.

Föreningen Svenska tonsättare anför:

Med syfte att kompensera de mycket låga ersättningar som kompositionsarbetet ger i förhållande till den nerlagda arbetstiden utnyttjar tonsättarna i stor utsträckning de femåriga konstnärsbidragen från konstnärsnämnden.

Trots att bidragen avser en viss ersättning för kompositionsarbetet behandlas de i skattehänseende som arbetsfria B-inkomster. Förslaget om att dessa bidrag i fortsättningen skall betraktas som A-inkomst är mycket tillfredsställande. Fst vill dock samtidigt fästa uppmärksamheten på att i framtiden kan även andra källor än enbart författarfonden och konstnärsnämnden komma i fråga till utdelning av bidrag och stipendier av nämnda slag. Fst förutsätter att alla skattepliktiga bidrag och stipendier, oavsett dess härkomst, kommer att betraktas som A-inkomster i framtiden.

Sveriges författarförbund tillstyrker förslaget och yrkar att de ändrade reglerna skall tillämpas redan för inkomståret 1984.

Sveriges advokatsamfund tillstyrker förslaget.

Några remissinstanser tillstyrker med vissa reservationer.

Lantbrukarnas skattedelegation anför:

Delegationen ifrågasätter om behov av lagändring föreligger mot bakgrund av att regeringsrätten ansett att s. k. egendomslivränta utgör A-inkomst (RÅ 81 1: 67).

För det fall lagändring skulle visa sig erforderlig har delegationen inget att erinra mot att bidrag och stipendier av förevarande slag hänförs till A-inkomst.

SHIO-Familjeföretagen hemställer att även sådana fleråriga bidrag eller långtidsstipendier som förekommer på andra områden bör betraktas som A-inkomst.

Sveriges industriförbund anför:

Vi delar uppfattningen att det är principiellt felaktigt att behandla sådana bidrag som avses i 11 kap. 2 § första stycket m) lagen om allmän försäkring som B-inkomst. Emellertid anser vi inte att man bör begränsa sig till sådana bidrag. Vi vill därför ifrågasätta om inte även andra former av bidrag, stipendier och andra periodiska utbetalningar också bör behandlas som A-inkomst.

10 Enhetlig taxering

Kommittén förordar att de fria kulturarbetarna skall taxeras av speciella taxeringsnämnder.

Inrättandet av speciella taxeringsnämnder får inget stöd från administrativt håll. I stället förordas åtgärder av annat slag.

Kammarrätten i Jönköping anför:

Kammarrätten delar inte kommitténs uppfattning att särskilda taxeringsnämnder bör inrättas. Detta kan ej anses befogat med beaktande av det begränsade antalet skattskyldiga, kostnadsaspekterna samt andra yrkesgruppers eventuella krav på likvärdig behandling. Däremot delar kammarrätten kommitténs grundläggande önskemål, nämligen att deklaraionsgranskarna bör ha särskilda erfarenheter och insikter på området. Kammarrätten förordar att kulturarbetarnas deklaraioner förblir hos de lokala taxeringsnämnderna medan förarbetet med granskningen sker av tjänstemän specialiserade på området. Dessa kan vara knutna till länsstyrelsernas skatteavdelningar. Denna ordning i kombination med särskild utbildning av granskarna torde, på sätt kammarrätten tidigare anført, i viss utsträckning undanröja de problem i taxeringshänseende som med rätta påtalats av kulturarbetarna.

RRV anför:

Kommittén uttalar sig för inrättande av särskilda taxeringsnämnder för granskning av kulturarbetarnas deklaraioner. RRV vill peka på risken för att ett förverkligande av förslaget kan komma att leda till motsvarande krav från andra yrkesgrupper. RRV förordar i stället att kulturarbetarnas deklaraioner i största möjliga utsträckning sammanförs till särskilda granskare.

RRV anser att det är viktigt att en likformad praxis vid taxeringen tillämpas i hela landet. I och med att riksskatteverket nu skall ges ökade möjligheter i fråga om styrning och samordning av skatteadministrationen torde enligt RRVs mening förutsättningarna för en enhetlig praxis öka.

Länsstyrelsen i Uppsala län anför:

Länsstyrelsen kan dela utredningens uppfattning att av kulturarbetare och uppfinnare bedriven verksamhet medför särskilda problem såväl vid upprättandet av deklARATIONER som granskning av desamma. Skäl kan därför föreligga för förenkling i vart fall av de regler som gäller till kategorierna hänförliga fysiska personer. (Samma förhållande torde däremot inte föreligga därest kulturell verksamhet eller uppfinnarverksamhet bedrivs i aktiebolagsform. Hänsyn till detta bör tas vid lagtextens utformning. Mera härom nedan.) För att erhålla en likartad och insiktsfull bedömning av aktuella deklARATIONER föreslår utredningen inrättande av särskilda taxeringsnämnder för granskning av kulturarbetares och uppfinnares deklARATIONER. Frågan om den framtida taxeringsorganisationen är föremål för översyn inom skatteförenklingskommitténs (SKF) ram. Enligt direktiven till denna utredning bör tjänstemän i normalfallet besluta om taxeringen. Prövningen av en nämnd bör inskränka sig till fall där en omprövning begärs av en skattskyldig eller när särskilda skäl finns för en granskning av en nämnd. Mot denna bakgrund finner länsstyrelsen att inrättande av särskilda nämnder för kulturarbetare och uppfinnare (där sådana nämnder inte redan finns) inte utgör en för framtiden bra lösning.

Länsstyrelsen vill istället förorda att kulturarbetares och uppfinnares deklARATIONER granskas av ett fåtal tjänstemän inom varje län som därigenom kan erhålla särskilda kunskaper om de särskilda problem som kan uppkomma. Härigenom torde problemen att erhålla en likformig och rättvis taxering kunna lösas på ett tillfredsställande sätt.

Länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län anför:

Till kulturarbetare räknas författare, bildkonstnärer, tecknare, konsthantverkare, formgivare, fotografer, tonsättare, musiker, skådespelare, regissörer, danspedagoger, journalister, arkitekter m. fl. Kulturarbetarna utgör inte en homogen grupp från taxeringssynpunkt. Gruppen uppvisar inom sig högst olika taxeringsproblem. För flertalet är säkerligen bedömningsprinciperna ganska klara och vållar inga problem. Länsstyrelsen finner därför anledning inte föreligga inrätta särskilda taxeringsnämnder för kulturarbetare. Dessutom är antalet kulturarbetare med undantag av storlänen så få att tillräckligt underlag för särskilda nämnder inte finns. Särskilda nämnder är dessutom kostsamma och kräver betydande merresurser.

De problem som kan finnas för kulturarbetare får anses mer som skatterättsliga problem än som granskningsproblem. Länsstyrelsen vill därför förorda ett system som innebär att svårbedömbara deklARATIONER lämnas över till någon sakkunnig expert på länsstyrelsen för att på så sätt bli föremål för en ordentlig genomgång. Här skulle det konsultsystem som tillämpas vid fastighetstaxeringen kunna tjäna till förebild. Detta innebär att föredragningen i taxeringsnämnden kan skötas av den ordinarie granskaren som lägger fram konsulentens förslag till beslut.

Länsstyrelsen i Västerbottens län anför:

Enligt kommitténs mening bör särskilda taxeringsnämnder inrättas med ledamöter, som har god kännedom om kulturarbetarnas speciella förhållanden. Länsstyrelsen anser att detta förslag inte är praktiskt genomförbart i de län, där antalet kulturarbetare är litet. I detta sammanhang bör också erinras om Skatteförenklingskommitténs förslag att antalet taxeringsnämnder i riket skall nedbringas, varigenom varje taxeringsnämnd skulle komma att handlägga deklARATIONER från betydligt fler skattskyldiga. I stället för att inrätta speciella taxeringsnämnder för kulturarbetare föreslår länsstyrelsen därför att taxeringsnämnderna tillförs sakkunskap inom detta område i form av särskilda konsulenter eller sakkunniga. Dessa sakkunniga behöver inte nödvändigtvis vara experter på taxering, men bör äga god kännedom om de förhållanden som råder för kulturarbetare i allmänhet och om länets eller taxeringsdistriktets kulturarbetare i synnerhet. Med den antydda ordningen minskar även risken för att den som vid sidan av sitt egentliga yrke bedriver litterär eller konstnärlig verksamhet som hobby, behandlas som kulturarbetare i beskattningshänseende.

Taxeringsnämndsordförandenas riksförbund anför:

Taxeringsnämnderna erhåller på flera olika sätt stöd för sitt arbete. Utformningen av stödet kan variera med olika frågor och även från län till län. Ett område där det många gånger är befogat med särskilt stöd gäller granskningen av kulturarbetares deklARATIONER. Ett sätt att förbättra förutsättningarna för granskningen kan vara att inrätta särskilda nämnder. Det är dock inte givet att en sådan lösning är den ur alla synpunkter bästa lösningen. Hur de särskilda åtgärderna till stöd bör utformas bör därför enligt TOR:s uppfattning ankomma på resp. länsstyrelse att ordna alltefter de förhållanden som råder i länet.

STU anför:

STU anser att det finns behov av mer enhetlig och insiktsfull bedömning även av deklARATIONER som gäller rörelse vars huvudsakliga verksamhet är tekniskt utvecklingsarbete. Genom information eller annat lämpligt sätt torde det gå att öka taxeringsfunktionärernas förståelse för att det råder olika förhållanden i företag med olika verksamheter t. ex. när det gäller kostnader för att få framtida intäkter.

Remissinstanserna på kulturområdet är genomgående positiva.

Statens kulturråd anför:

Kommitténs förslag om särskilda taxeringsnämnder för kulturarbetarna är utmärkt. En stor del av de orättvisor i taxeringen som nu råder och den irritation och osäkerhet som följer därav, har sin grund i oenhetlighet i tillämpningen av rådande förordningar.

Konstnärsnämnden anför:

Större insikt och kunskap hos taxeringsmyndigheterna om kulturarbetarnas speciella verksamhetsvillkor är en förutsättning för en rättvis taxering.

Förslaget om särskilda taxeringsnämnder för granskning av kulturarbetarnas deklARATIONER – vilket också kommer att underlätta förverkligandet av utredningens förslag – tillstyrks därför av konstnärsnämnden.

En sådan organisation av taxeringsarbetet kommer inte att medföra ökade administrationskostnader.

Styrelsen för Sveriges författarfond anför:

Den inblick i kulturarbetarnas ekonomiska förhållanden som styrelsen fått, tyder på att taxeringarna i många fall bygger på felaktiga eller tveksamma beslut i första taxeringsinstans. Taxeringsnämndernas bedömningar är dessutom ofta oenhetliga, vilket medför att kulturarbetares deklARATIONER behandlas olika, enbart beroende på var i landet de är bosatta.

Från styrelsens eget verksamhetsområde kan t. ex. nämnas att ettåriga arbetsstipendier från Sveriges författarfond av vissa taxeringsnämnder ansetts som skattepliktig inkomst, trots att de i enlighet med riksskatteverkets uttalande är att betrakta som icke-periodiska och därmed undantagna från skatteplikt. Det är därför synnerligen angeläget att kommitténs förslag om särskilda taxeringsnämnder för kulturarbetarnas deklARATIONER förverkligas, och att ledamöter och handläggare i dessa nämnder får särskild utbildning för sitt arbete. Genom att granskningen av kulturarbetarnas deklARATIONER hänskjuts till särskilda taxeringsnämnder bör man också kunna räkna med att de av kommittén föreslagna ändringarna i skattelagstiftningen får en säkrare och enhetligare tillämpning.

KLYS anför:

KLYS tror att Kulturskattekommitténs förslag om inrättande av särskilda taxeringsnämnder är en förutsättning för att en del av de andra förslagen skall få full genomslagskraft och att kommitténs intentioner, i de delar de ej tagit gestalt i lagstiftningsförslag, följs upp i den praktiska tillämpningen. Att en riktig och rättvis bedömning sker redan i första instans är ju viktigt inte bara av rättviseskäl utan faktiskt också av hänsyn till samhällsekonomin. Som KLYS inledningsvis har påpekat torde nu ovanligt mycket arbetstid förlösas därför att taxeringsmyndigheterna på grund av okunnighet i förstone gör felbedömningar, som de själva efter förklaring från den skattskyldige måste rätta eller som leder till skatteprocesser, vilka kunde ha undvikits. Ett system enligt vilket kulturarbetares deklARATIONER för varje taxeringsområde granskas av en och samma taxeringsnämnd med speciell kompetens bör kunna eliminera en del av dessa olägenheter.

Slutligen vill KLYS i detta sammanhang understryka betydelsen av att ansvariga myndigheter vid ett genomförande av kommitténs olika förslag för handläggarna på fältet utarbetar erforderliga anvisningar, innehållande också kommitténs motiv. Det är också viktigt att en sådan handledning redovisar de kommitténs uttalanden som ej lett till formliga lagförslag men som av kommittén avsetts bli beaktade i det framtida taxeringsarbetet.

Föreningen Svenska tecknare anför:

Vid bedömningen av kulturarbetarnas deklARATIONER har den bristande kunskapen och kännedomen om våra arbetsvillkor varit det största hindret för en rättvis behandling. Vi upplever varje försök att undanröja detta som en nödvändig och för alla parter välkommen förändring. Om de föreslagna förbättringarna ska få någon effekt måste informationen till taxeringsnämndens nivå förbättras.

Föreningen Svenska tonsättare anför:

Slutligen bör sägas, att taxeringsmyndigheterna ofta har dålig insikt om kulturarbetarnas villkor och kulturarbetarna är ofta vilsekomna i blankettvärlden. Grundligt utarbetade anvisningar och information till alla berörda parter är en absolut förutsättning för att reella förbättringar skall komma till stånd.

Svenska teaterförbundet anför:

Svårigheterna för våra medlemmar inträffar många gånger vid deklARATIONSGRANSKNINGEN. Det beror i de flesta fall på att taxeringsmyndigheterna inte har kunskap om kulturarbetarnas arbetssätt och arbetsvillkor. Oliktad praxis hos taxeringsnämnderna är inte heller något som underlättar förhållandena. Teaterförbundet vill därför stödja förslaget om inrättande av särskilda taxeringsnämnder för kulturarbetare, under förutsättning att förslaget omfattar alla kulturarbetare och att personer i dessa nämnder skaffar sig kännedom om de förhållanden kulturarbetarna arbetar under.

Sveriges författarförbund tillstyrker förslaget och anför:

Kulturarbetarnas intäkter och kostnader inte bara varierar starkt från år till år utan uppvisar dessutom sådana särdrag att många taxeringsnämnder har svårt att i taxeringsarbetet komma fram till en riktig taxering. Detta för med sig överklaganden och kostbara processer.

Föreningen Sveriges konsthantverkare och industriformgivare, Svenska artisters och musikers intresseorganisation, Svenska journalistförbundet och *Svenska musikerförbundet* tillstyrker också förslaget.

Läromedelsförfattarnas förening anför:

LFF vill bekräfta uppgifterna att författare med fullt jämförbara inkomstförhållanden behandlats olika av olika taxeringsnämnder. Med utgångspunkt från vår erfarenhet vill LFF verkligen tillstyrka kommitténs förslag om inrättande av särskilda taxeringsnämnder.

Övriga remissinstanser är mer tveksamma till en särlösning för kulturarbetarna.

Svenska uppfinnareföreningen anser att förslaget om speciella taxeringsnämnder skulle kunna vara av intresse också för uppfinnarna.

Lantbrukarnas skattedelegation anför:

Enligt delegationens uppfattning bör den tidigare omnämnda specialinformationen bidra till enhetligare bedömningar av de aktuella taxeringsfrågorna. Något starkt motiv för att inrätta särskilda taxeringsnämnder föreligger inte. Förslaget torde dessutom knappast kunna realiseras på andra håll än i Stockholm.

Svenska revisorsamfundet SRS anför:

Samfundet är tveksamt till denna lösning. Kulturarbetarna synes utgöra en alltför liten grupp för att särskilda taxeringsnämnder skall kunna inrättas för dem. Därtill kommer att även andra grupper yrkesutövare, som menar sig arbeta under speciella villkor, kan resa motsvarande krav. Samfundet förespråkar ett annat av kommittén berört men ej föreslaget alternativ, nämligen att specialister på tjänstemannanivå inom taxeringsorganisationen förgranskar kulturarbetarnas deklARATIONER.

Sveriges advokatsamfund anför:

Samfundet kan inte finna att de skäl kommittén anført för sitt förslag är bärande. Att inrätta särskilda taxeringsnämnder för kulturarbetare torde medföra onödigt krångel och göra taxeringsorganisationen än mer otvetydig. Tillräcklig kompetens för att behandla kulturarbetarnas deklARATIONER torde redan finnas i de särskilda taxeringsnämnderna.

11 Uppskovskonton

Kommittén föreslår att rätten till inkomstutjämning vid uppskovskonto skall göras beroende av förändringar i nettointäkten av förvärvskällan och inte – som nu – av bruttointäkten. Vidare föreslås att utövande konstnärer och fotografer skall få utnyttja upphovsmannakontot och att tjänsteinkomster skall kunna ligga till grund för insättning. I fråga om uppfinnar-kontot föreslås att en uppfinnare skall kunna få skatteutjämning för inkomster i ett handelsbolag där han är delägare.

Remissutfallet i fråga om förslagen till nya uppskovsregler följer inte det vanliga mönstret. Så t. ex. kritiserar remissinstanser på kulturområdet förslaget att grunda insättningsrätten på nettointäkten och inte på bruttointäkten.

Länsstyrelserna i Göteborgs och Bohus samt Västerbottens län har ingen erinran mot kommitténs förslag. *Lantbrukarnas skattedelegation*, *Svenska revisorsamfundet SRS* och *Sveriges advokatsamfund* tillstyrker – med var sitt undantag (se nedan) – förslagen.

Förslaget att grunda insättningsrätten på nettointäkten tillstyrks i allmänhet från administrativt håll. Som redan nämnts är kulturinstanserna däremot kritiska.

Kammarrätten i Jönköping, *RSV* och *STU* tillstyrker förslaget. *Länsstyrelsen i Uppsala län* anför:

Länsstyrelsen delar kulturskattekommitténs synpunkter beträffande det olämpliga i att ha rörelsens omsättning som grund för avsättning till upphovsmannakonton och uppfinnarkonton. Den övergång till rörelsens nettointäkt som föreslås utgör en avgjort bättre möjlighet att tillgodose intresset av att erhålla en jämn inkomstbeskattning.

Statens kulturråd anför:

Kommitténs förslag innebär emellertid en begränsning av avdragsmöjligheterna i förhållande till nuvarande regler i vissa fall då inkomstökningen ett visst år är stor. Nuvarande avdragsregler bör enligt rådet bibehållas. Det är rimligt att det finns generösa möjligheter att sprida även extrema inkomsttoppar över flera år. Det ekonomiska utbytet av litterär och konstnärlig verksamhet koncentreras inte sällan till vissa år, medan de kringliggande arbetsperioderna ger mycket små inkomster.

Kulturrådet anser vidare att en förlängning av den maximala uppskovstiden för beskattningen bör övervägas.

Konstnärsnämnden anför:

När det gäller kommitténs förslag till nya beräkningsregler för avsättning på upphovsmannakonto, ställer sig konstnärsnämnden starkt avvisande.

De förslag kommittén presenterar försämrar kraftigt avsättningsmöjligheterna i de inkomstlägen där behovet av sådana möjligheter är störst. De små förbättringar som föreslås vid låga inkomster, saknar praktisk betydelse. I verkligheten finns i dessa inkomstlägen varken behov av avsättning eller pengar till avsättning. — — —

De nuvarande regler som finns i lagen om upphovsmannakonto innebär att den enskilde har en rimlig möjlighet att planera sin konstnärliga verksamhet. De undersökningar som redovisas i betänkandet (sid. 116 f) visar också tydligt att kontot i sin nuvarande utformning i stor utsträckning används av upphovsmännen.

Konstnärsnämnden anser att den kritik, som i betänkandet riktas mot den nuvarande utformningen av beräkningsreglerna, bottnar i en alltför begränsad syn på syftet med upphovsmannakontot. En försämring av beräkningsgrunderna för avsättning innebär att den viktigaste reserveringsmöjligheten för kulturarbetare minskar i betydelse. Detta skall ses mot bakgrund av att få grupper i samhället har så stora inkomstvariationer. Samtidigt saknar de tillgång till de flesta av de reserveringsmöjligheter som finns inom företagsbeskattningen. En försämring av upphovsmannakontot försvagar därför kulturarbetarnas ställning.

Sammanfattningsvis anser konstnärsnämnden i första hand att de gamla avsättningsreglerna bör bibehållas. I andra hand bör den tillåtna avsättningen uppgå till 100 % av inkomstökningen.

Styrelsen för Sveriges författarfond anför:

Styrelsen anser emellertid att den nuvarande utformningen av upphovsmannakontot är att föredra framför den av kommittén föreslagna. Styrelsens främsta invändning mot förslaget är att det ger störst förbättringar i de fall då intäkterna under såväl beskattningsåret som jämförelseåren är låga. Det är styrelsens uppfattning att en avsättning till upphovsmannakonto på

dess låga nivåer är ointressant, eftersom även marginalskatten i dessa fall är mycket låg. De goda effekterna av nuvarande bestämmelser vid högre inkomstnivåer väger enligt styrelsens bedömning tyngre än de vinster på lägre nivå, som kan göras med kommitténs förslag. Styrelsen kan heller inte dela uppfattningen att de förhållanden i övrigt rörande det nuvarande upphovsmannakontot, som kommittén kritiserar, påkallar ändringar. Styrelsen avstyrker således kommitténs förslag på denna punkt.

KLYS diskuterar frågan utförligt. *KLYS* anför:

De fria kulturarbetarna har mycket ofta starkt fluktuerande inkomster. En plötslig romansuccé för en författare, en målares försäljningsframgång vid en utställning som är resultatet av ett decenniums arbete, kan under ett enda år leda till inkomster som för vederbörande motsvarar flera års, kanske ända upp till tio års, normala årsinkomster. Det är därför uppenbart att kulturarbetarna är i behov av att kunna få till stånd en inkomst- och skatteutjämning.

En sådan möjlighet öppnades genom de 1951 införda reglerna om beskattning av ackumulerad inkomst. Dessa bestämmelser var emellertid otillräckliga för kulturarbetare i främst två hänseenden. Den ackumulerade inkomsten kunde inte "investeras i konstnären" och på så sätt bilda underlag för kostnader och arbete under kommande år. Många kulturarbetare kan under lång tid inte försörja sig på sin konstnärliga verksamhet och tvingas därför – trots önskan om att helt ägna sig åt konstnärskapet – att i avvaktan på en ekonomisk framgång ta en anställning. En sådan kulturarbetare har då ofta så hög tjänsteinkomst att behandlingen av en plötslig högre kulturarbetarinkomst såsom ackumulerad inte ger honom någon fördel; han får till följd av marginalskatten på tjänsteinkomsten alltjämt inte så mycket över efter skatt att han kan våga satsa på det yrke han vill.

Det var mot denna bakgrund kulturarbetarna yrkade införandet av ett upphovsmannakonto, som tillgodosåg just de intressen som nyss sagts. Den 1979 införda lagen om upphovsmannakonto tillgodoser också i allt väsentligt kulturarbetarnas önskemål. Den enda invändning som vederligen gjorts från detta håll är att rätten till avsättning möjligen kunde börja på en något lägre nivå än som nu medges, det vill säga vid lägre inkomst för avsättningsåret än 30 000 kronor. Sistnämnda invändning är emellertid marginell och blir för övrigt med ökande inflation allt mindre relevant.

Kulturskattekommittén har emellertid anlagt tre kritiska synpunkter på det nuvarande systemet. Den första utgår från det förhållandet, att rätten till avsättning skall bedömas vid en jämförelse mellan avsättningsårets och jämförelseårets *bruttointäkter*, vilket enligt kommittén leder till att "avdragsrätt saknas i vissa fall där sådan borde finnas" och att avdrag är medgivet i fall "där detta inte är förenligt med lagstiftningens syfte". Den andra kritiska synpunkten ligger i påpekandet, att det nu tillåtna *uppskovsbeloppet kan komma att ligga avsevärt över den inkomstökning* som framkommer vid jämförelse mellan avsättningsåret och något av de närmast föregående två åren. Slutligen anser kommittén att de nuvarande reglerna är *krångliga* och *svåröverskådliga*. Med anledning av denna kritik framlägger kommittén ett förslag som i huvudsak innebär, att man i hela systemet skall utgå från nettoinkomster samt att avsättningen skall få avse högst 70% av den mellanskillnad som då framkommer vid jämförelse mellan avsättningsårets och ett av de två föregående årens inkomst.

Vad först angår kommitténs kritik av att bruttointäkterna används som jämförelseunderlag är det möjligt att denna är riktig. De exempel härpå som kommittén ger är emellertid inte helt övertygande. Båda de angivna ytterlighetssituationerna synes vara sällsynta, och när det gäller den i vilken kommittén anser avsättning orättmätig synes situationen knappast medge vederbörande att i praktiken göra någon avsättning alls, låt vara att reglerna ger honom en teoretisk möjlighet därtill.

KLYS har hittills varit av den uppfattningen, att det inte varit av en tillfällighet som lagstiftaren valt bruttointäkterna som jämförelsetal. Om man valt nettointäkterna som jämförelsetal hade det nämligen varit möjligt för vederbörande att manipulera avsättningsårets nettoinkomstredovisning genom att avstå från avdrag och på det sättet åstadkomma den för avsättning förutsatta 50%-iga merintakten. Man kan också till "försvar" för nuvarande jämförelsetal ta det fallet, att den skattskyldige under avsättningsårets sista gången har rätt att göra ett betydande förlustavdrag; hade han haft ett år kvar kunde han ha delat upp det. Om nettointakten räknats skulle han alltså av en tillfällighet ha fått ett sämre läge.

Av det sagda framgår att KLYS har svårt att entydigt ansluta sig till den ena eller andra modellen. Emellertid är det uppenbart, att systemet i övrigt är oberoende av vilken modell som väljs. Det torde vara fullt möjligt att inom ramen för nuvarande system övergå till nettointakten som jämförelse för bedömning av huruvida avsättning alls skall få ske.

I kommitténs påpekande, att nuvarande system tillåter att man avsätter mer än skillnaden mellan avsättningsårets och jämförelseårets inkomst, tycks ligga ett ogillande av att så får ske. KLYS kan i så fall inte dela denna inställning. Som ovan framhållits i samband med diskussionen om värdet av ackumulerad inkomst (sid. 9) har påpekats att en kulturarbetare ibland för sin försörjning måste ta annat arbete och bara väntar på sitt "genombrott" för att kunna sluta detta arbete. Låt oss ta ett exempel. En författare livnär sig som lärare; han får i och för sig stegvis högre författarinkomster, men de är inte tillräckligt stabilt höga för att han helt skall våga sadla om; ett år stiger de dock från 100 000 till 150 000 och därmed kan han enligt nuvarande regler avsätta 100 000 kr, som kan bilda bas för hans avsked som lärare och för nästa års arbete som författare. KLYS anser det i en sådan situation inte bara rimligt utan nödvändigt att avsättning får ske med mer än mellanskillnaden.

Kommitténs sista kritik, att nuvarande regler är krångliga, kan KLYS inte dela. Det är några baselement man måste vara medveten om, men sedan systemet nu fungerat några år är alla inblandade myndigheter och organisationer väl förtrodda med hur det skall fungera. Från den enskildes möjlighet att tillgodogöra sig bestämmelserna skall naturligtvis inte bortses, men dels måste han i regel i sådana här fall söka sakkunnig hjälp innan han beslutar sig, dels torde han knappast bli klokare av att läsa kommitténs lagförslag än av att läsa den nuvarande lagen; båda innehåller element som måste förklaras för en lekman.

Enligt KLYS uppfattning ger kommitténs tre kritiska anmärkningar ej anledning att övergå till ett annat system. Likväl föreslår kommittén detta, såvitt KLYS kan förstå i första hand för att möjliggöra avsättningar på lägre nivå än som nu är möjligt. Till detta vill KLYS anföra följande.

Huvudsyftet med uppskovskonto är att en person med tillfälligt höga inkomster skall få en inkomstutjämning som motverkar att progressiva skatten drabbar oskäligt hårt. Ett skäl till upphovsmannakonto kan också vara, att en kulturarbetare skall få fördela inkomster så att han kan utnyttja

regelmässigt återkommande kostnadsavdrag när inkomstfluktuationerna eljest inte skulle medge det. Det första syftet förutsätter uppenbarligen i regel avsättning på relativt hög inkomstnivå, där marginalskatteskillnaden blir kännbar med respektive utan avsättning. Det andra syftet kan däremot tillgodoses även på relativt låg avsättningsnivå.

Kulturskattekommitténs förslag möjliggör avsättning av minimibeloppet 10 000 kr redan vid en inkomst om lite drygt 24 000 kr – under förutsättning att jämförelseinkomsten är så låg som 10 000 kr. Det nuvarande systemet medger avsättning av minimibeloppet 10 000 kr först vid en inkomst om 40 000 kr – vilket i sin tur förutsätter att jämförelseinkomsten är högst 26 667 kr. När jämförelseinkomsten ligger högre ger kommitténs förslag sämre avsättningsmöjligheter än nuvarande lag; skillnaden är märkbar redan vid jämförelseinkomster på 30–40 000 kr (och då mest i de lägre skikten) och blir med stigande jämförelseinkomst avsevärd. I det nyss angivna exemplet då en lärare/författare nu får avsätta 100 000 kr skulle kommitténs förslag endast tillåta 35 000 kr. Vid en jämförelseinkomst på 200 000 kr – och den är realistisk som exempel på fall då skatteprogressionen har mycket negativa effekter på tillfälliga inkomstoppar – ger nuvarande lag möjlighet att vid 300 000 kr (som ju blir lägsta möjliga utgångspunkt) avsätta 130 000 kr mer än enligt förslaget!

Analysen ger vid handen att kommittéförslaget visserligen har vissa positiva effekter vid låga inkomster, men mycket negativa vid medelhöga och höga. Vid låga inkomster är vinsten i form av minskad skatteprogression ingen eller i varje fall försumbar; fördelen ligger här helt i möjligheten att med avsättningen täcka kostnader. Eftersom det är de höga marginalskatternas verkan som skall mildras, ter det sig orimligt att för dessa udda avdragsfalls skall offra just de grupper som skulle kunna dra fördel av uppskovskontot. KLYS' slutsats blir således att de vinster som kan göras på låga inkomstnivåer med kommitténs förslag inte på något sätt uppväger de förluster som görs av dem som kontot primärt var avsett för.

KLYS har redan framhållit, att det inte bör ses som något konstruktionsfel, att det nuvarande systemet ger möjlighet till avsättning av mer än mellanskillnaden mellan avsättningsårets och jämförelseårets inkomster. Vi har ovan motiverat vår ståndpunkt. Kommitténs kommentar till sin andra tabell (sid. 121) att dess förslag – som inte tillåter att mer än 70 % av mellanskillnaden avsätts och som enligt tabellen leder till försämring av avsättningsmöjligheten med mellan 16 000 och 27 000 kr på tabellens nivåer – ger ett mer balanserat utfall, kan därför inte godtas som en objektiv beskrivning av verkligheten.

På grund av det anförda får KLYS avstyrka kommitténs förslag att avsättning endast skall få ske med 70 % av inkomstökningen. I stället vill KLYS förorda att det nuvarande systemet bibehålls.

Som ovan sagts kan KLYS inte avgöra om det är riktigare att göra jämförelser mellan nettoinkomster än mellan bruttoinkomster. Om det anses riktigare, bör en sådan ändring göras i det nuvarande systemet.

— — —
Skulle det anses att kommitténs system, enligt vilket avsättningsrätten begränsas till merinkomsten, är riktigare än det nuvarande, yrkar KLYS, att systemet utformas så att avsättningen får avse 100 % av mellanskillnaden mellan de båda jämförda inkomsterna.

Föreningen Svenska populärauktorer ansluter sig till konstnärsnämndens och KLYS' yttranden.

Föreningen Svenska tecknare anför:

Så vitt vi kan förstå är de förändringar som Kulturskattekommittén föreslår när det gäller upphovsmannakonto av den art att det för låga inkomstlägen är av marginell betydelse. Däremot innebär de en försämring i de högre inkomstlägena. Avsättning till ett upphovsmannakonto under ett framgångsrikt inkomstår är ju en möjlighet för en kulturarbetare att "investera i sig själv" och kanske kunna satsa full tid på sin konstnärliga verksamhet under de närmast följande åren. Vi ser ingen anledning att ändra i de nuvarande bestämmelserna beträffande upphovsmannakonto.

Sveriges författarförbund avstyrker förslaget och anför:

När kommittén nu vill ändra på ett fungerande och inarbetat regelsystem är detta enligt SFFs mening mindre välbetänkt. Visserligen innebär kommitténs förslag utvidgade möjligheter för kulturarbetare med låga inkomster att göra avsättning till upphovsmannakontot, men dessa har av förklarliga skäl begränsade möjligheter att göra sådan avsättning. Den skattemässiga effekten av avsättningen i låga inkomstlägen är också mycket begränsad. För kulturarbetare med tillfälliga inkomstoppar innebär förslaget väsentliga försämringar i jämförelse med nu gällande regler.

Lantbrukarnas skattedelegation anser det däremot väl motiverat att låta nettointäkten bli avgörande för uppskovsberäkningen.

Sveriges industriförbund anför:

Vi delar kommitténs uppfattning att rätten till uppskov skall grundas på en jämförelse av förändringarna av nettointäkterna i stället för bruttointäkterna. Den av kommittén förordade 70 procentsnivån synes därvid också väl avvägd. Vi tillstyrker därför förslaget i dessa delar.

Förslaget att tjänsteinkomster i vissa fall skall få ligga till grund för insättning kritiserar från administrativt håll.

Kammarrätten i Jönköping anför:

Beträffande upphovsmannaintäkt i inkomstslaget tjänst menar kammarrätten att det i och för sig, på de skäl som anförts i betänkandet, finns anledning ifrågasätta om nuvarande koppling till regler för rörelseidkare är lämplig för de fria kulturarbetarna. Å andra sidan måste även här i viss mån ifrågasättas om utvidgningen kan förenas med det grundläggande ändamålet med kontot. Det kan således ifrågasättas om ifrågavarande inkomst kan anges med sådan grad av tydlighet att en uppskovsbestämelse i praktiken blir tillräckligt hanterlig. Främst kravet på att det skall vara fråga om en anställning av "tillfällig beskaffenhet" kan bli svårbedömt. Det kan inte heller uteslutas att svårigheter kan uppkomma vad gäller bedömningen av om fråga är om upphovsmannaintäkt eller ej. Vidare skall enligt förslaget från upphovsmannakonto återfört belopp tas upp som inkomst av rörelse, oaktat det avsatta således kan härröra från inkomst av tjänst. Kammarrätten har i och för sig ingen erinran häremot, men vill i samband härmed påpeka den även av kommittén uppmärksammade frågan om risken för felaktigt uttag av egenavgifter på återförda kontobelopp. Slutligen måste påtalas att förslaget kan leda till mer eller mindre berättigade krav från andra yrkesgrupper med oregelbundna inkomster, t. ex. provisionsanställda.

Med hänvisning till ovan angivna synpunkter ställer sig kammarrätten mycket tveksam till förslaget i denna del och förordar att det inte genomförs.

RSV anför:

RSV vill bestämt avstyrka denna förändring. Anledningarna härtill är två.

För det första är avsikten med uppskovet att fördela inkomsten under ett gynnsamt år på ett eller flera efterföljande år med ett sämre utfall. Det saknas anledning att anta att t. ex. en konstnär just under det mest gynnsamma året har varit tvungen att ta en tillfällig anställning för att kunna försörja sig. Om anställningen ingår som ett led i ett projekt e. dyl. som konstnären har åtagit sig är den ju jämförbar med vilken löpande inkomst som helst och bör inte särbehandlas i förhållande till annan lön. Eftersom den positiva särbehandling som kontoavsättningen innebär bör förbehållas de fall där det är motiverat, dvs. främst de fall som anges ovan i andra stycket av detta avsnitt, bör uppskov med beskattningen av tjänsteinkomster inte komma ifråga.

Det andra skälet till att tjänsteinkomster inte bör få föranleda uppskov är de komplikationer som skulle uppstå på avgiftssidan. Kommittén föreslår nämligen att de belopp som tas ut från kontot skall återföras till beskattning i inkomstslaget rörelse. Det skulle medföra stora svårigheter att kontrollera i vilka fall arbetsgivaravgifter redan är betalda resp. i vilka fall egenavgifter skall påföras. Såsom kommittén har påpekat förekommer detta problem i viss utsträckning redan i dag, nämligen då det finns ett likställighetsavtal. Problemets omfattning är dock begränsad, eftersom de skattskyldiga torde föredra att omedelbart beskattas för sådana intäkter som omfattas av likställighetsavtal, och på uppskovskontot sätta in endast avgiftspliktiga intäkter. Om en skattskyldig för visst fall väljer en omvänd ordning – att få uppskov med den inkomst som omfattas av likställighetsavtal – ankommer det på honom att visa att egenavgifter inte skall beräknas när beloppet återförs till beskattning. *RSV* anser att detta för de skattskyldiga relativt svårbegripliga och för beskattningsmyndigheterna svårkontrollerade område inte bör utvidgas.

Länsstyrelsen i Uppsala län anför:

På främst en punkt medför den av kommittén föreslagna ordningen att tillämpnings- och kontrollsvårigheter uppkommer. Det gäller de avsättningar som härrör från inkomst av tjänst eller inkomst som omfattas av likställighetsavtal. Vid återförandet av dessa inkomster förutsätter kommitténs förslag att dessa ej drabbas av egenavgifter. För undvikande av tillämpningsproblem har kommittén valt att lägga bevisbördan på den skattskyldige. Ett visst belopp skall undantas från avgiftsbeläggning endast om den skattskyldige uttryckligen yrkar det och styrker att avsättningen härrör från tjänsteinkomst eller inkomst som omfattas av likställighetsavtal. Här är att märka att reglerna ställer stora krav på ordnade noteringar och underlag. Kommittén har beträffande bokföringsskyldigheten funnit det angeläget att förenkla för kulturarbetarna. Med hänsyn härtill förefaller det tveksamt om vad som kan vinnas, genom att i underlaget för avsättningarna inräkna även tillfälliga tjänsteinkomster och inkomster som omfattas av likställighetsavtal, motsvaras av ett system som ställer stora krav på dess användare.

Styrelsen för Sveriges författarfond tillstyrker förslaget.
KLYS tillstyrker förslaget och anför:

Som tidigare framhållits kan det ibland vara en tillfällighet om en kulturarbetarinkomst redovisas under tjänst eller under rörelse. Det har därför kunnat innebära en orättvisa, att upphovsmannakonto endast fått avse rörelseinkomster; en tillfälligt hög inkomst av projektanställning inom yrket har således ej räknats vare sig som jämförelseinkomst eller vid beräkning av avdrag.

Föreningen Svenska tonsättare anför:

Tonsättarnas inkomster består dels av upphovsrättsliga ersättningar dels av ersättningar för uppdrag/anställning. De upphovsrättsliga ersättningsarnas storlek är ofta mycket varierande från år till år och tonsättarna har varken möjlighet att påverka eller i förväg beräkna dessa inkomster. Det är emellertid lika omöjligt för tonsättarna att beräkna om och när han/hon får ett kompositionsuppdrag.

Enligt den nuvarande lagen om upphovsmannakonto berättigar enbart sådan inkomst till uppskov som någon uppburit i egenskap av upphovsman. Det riktiga behovet av möjligheten till avsättning till kontot uppstår för tonsättarens del när han/hon får en stor beställning och det slumpar sig så att under samma år kommer en stor STIM-avräkning som ackumulerar upphovsrättsliga ersättningar från flera tidigare års arbete. Fst vill därför understryka vikten av, att enligt kommitténs förslag, inkomst av tjänst av tillfällig beskaffenhet inom upphovsmannens verksamhetsområde får medräknas vid beräkning av avsättningsrätt.

Svenska teaterförbundet anför:

Teaterförbundet finner det viktigt att nuvarande system utvidgas till att också omfatta utövande konstnärer, samt intäkt av tjänst om intäkten härrör från en anställning av tillfällig beskaffenhet.

Sveriges författarförbund tillstyrker förslaget.

Svenska revisorsamfundet SRS anför:

Inkomstslaget tjänst har inte i något annat sammanhang tillåtits ingå i underlag för avsättning eller annan periodisering. Tillräckliga skäl har enligt samfundets mening inte förebragts för att nu införa andra principer.

Sveriges advokatsamfund ifrågasätter om inte också uppfinnare skall ha rätt att göra insättning från inkomst av tjänst. Enligt samfundet är det inte ovanligt att också en uppfinnare har tillfälliga anställningar vid sidan av sin uppfinnarverksamhet.

Åtskilliga remissinstanser har kommenterat förslaget att fotografer och utövande konstnärer skall få utnyttja uppskovssystemet.

Statens kulturråd, konstnärsnämnden, styrelsen för Sveriges författarfond, Svenska musikerförbundet och *Sveriges författarförbund* tillstyrker förslaget.

Kammarrätten i Jönköping anser inte att fotograferna bör ha rätt till uppskov. Kammarrätten anför:

Såvitt gäller fotografier finner kammarrätten att de av kommittén redogjorda skälen *mot* denna utvidgade rätt till skattemässig inkomstutjämning är så starka att fotograferna generellt inte skall omfattas av uppskovslagstiftningen. En sådan utvidgning kan inte anses stå i överensstämmelse med de grundläggande syften och förutsättningar för kontots införande för vilka kammarrätten tidigare i korthet redogjort. Alternativet är att utskilja och definiera de fotografier som borde komma i fråga, vilket dock torde vara svårt att åstadkomma. Kammarrätten avstyrker således kommitténs förslag om en generell utvidgning i denna del.

Förslaget tillstyrks däremot av *RSV* och *Taxeringsnämndsordförandens riksförbund. KLYS* anför:

KLYS har alltid räknat fotograferna till gruppen skapande konstnärer; de är alltså kulturarbetare i de betydelser ordet kan ha i kultur- och fackpolitiska sammanhang. När den nuvarande lagen om upphovsmannakonto förbereddes, utgick *KLYS* därför från att fotograferna skulle medräknas bland övriga upphovsmän; de har ofta en arbets- och inkomstsituation som är lik andra bildkonstnärers. Att de ej medtogs den gången blev en besvikelse. Det är därför mycket tillfredsställande att Kulturskattekommittén nu föreslår att nyssnämnda synpunkter tillgodoses.

RSV kommenterar förslaget att ge utövande konstnärer rätt att utnyttja upphovsmannakonto. *RSV* anför:

När det däremot gäller förslaget att utvidga uppskovsmöjligheterna till att omfatta också utövande konstnärer vill *RSV* anföra följande. Det starkaste skälet till att införa upphovsmannakonton var, att det beroende på den tid det tar att framställa ett verk, möjligheterna till avsättning och variationerna i efterfrågan, kan förflyta långa perioder under vilka verkets upphovsman får ringa eller ingen inkomst av sitt arbete. När inkomst senare flyter in kan den i vissa fall uppgå till betydande belopp under en relativt kort tidrymd, varefter ännu en period med låga inkomster kan inträda. Dessa förhållanden torde ofta gälla för bl. a. författare, bildkonstnärer och tonsättare.

För utövande konstnärer, t. ex. musiker eller recitatörer, kan inkomstens storlek säkerligen också variera kraftigt mellan åren. Orsaken till variationen i inkomst för dessa kategorier torde emellertid inte vara densamma som för upphovsmän. Anledningen torde i stället vara en i och för sig naturlig variation i antalet arbetstillfällen, som inte har något direkt samband med att det tar lång tid att framställa ett nytt verk som kan föranleda nya inkomster.

Att arbetstillfällena för en utövande konstnär kan vara få, så att vederbörande under vissa perioder är utan engagemang, bör enligt *RSVs* mening inte åtgärdas med hjälp av skattelagstiftningen. Detta skulle nämligen omedelbart leda till krav från andra grupper med varierande inkomster, att också få göra kontoavsättningar. *RSV* anser att uppskovsmöjligheten bör reserveras för sådana kategorier där det på grund av en lång framställnings- eller tillväxtperiod är ofrånkomligt med stora variationer i inkom-

tens storlek. Detta slag av uppskovsmöjlighet bör därför inte utvidgas utöver vad som redan gäller (upphovsmannakonto, uppfinnarkonto och skogskonto).

*Taxeringsnämndsorföranden*s riksförbund anför:

Däremot anser förbundet att arbetsförhållandena för utövande konstnärer avviker på ett sådant sätt från vad som gäller för dem som i dag omfattas av uppskovsmöjligheterna att fråga därmed uppkommer om möjligheter för inkomstutjämnning även för vissa andra grupper skattskyldiga, t. ex. vissa idrottsmän. Förbundet anser att möjligheterna till uppskov måste vara begränsade. Den föreslagna utvidgningen medför, som antytts, att man får en mindre naturlig gränsdragning än enligt dagens regler. TOR avstyrker därför kommitténs förslag.

KLYS anför:

Även kommitténs förslag att musiker och skådespelare skall få göra avsättning till uppskovskonto finner vi välgrundat. För att undvika missförstånd vill *KLYS* här dock korrigera ett uttalande från kommittén (sid. 123 yn). När en skapande upphovsman exekverar sitt eget verk är han inte "utövande konstnär" utan han utövar just en del av sin upphovsrätt sådan den beskrivs i 2 § upphovsrättslagen. För att en tonsättare skall få räkna in framförandet av egna verk eller en författare skall få medräkna inkomster av egna diktuppläsningar behövs således ej den här föreslagna utvidgningen. Det är emellertid en marginell anmärkning; det väsentliga är att de egentliga exekutörerna på frilansbas får möjlighet till uppskov med beskattning.

Svenska artisters och musikers intresseorganisation anför:

Grundtanken bakom upphovsmannakonto är att tillfälligt höga inkomster skall kunna jämnas ut så att den progressiva skatten inte skall drabba den enskilde kulturarbetaren oskäligt hårt.

Med hänsyn till den mycket ojämna inkomst som ofta är en utövande konstnärs stora dilemma, är det angeläget att även dessa "utövande" yrkesgrupper inkluderas i systemet.

Lantbrukarnas skattedelegation anför:

Däremot ställer sig delegationen tveksam till förslaget att utövande konstnärer skall omfattas av uppskovsmöjligheten. Om utvidgning sker på detta sätt kan även andra grupper med fog göra anspråk på att få samma behandling. Delegationen avstyrker därför förslaget i denna del.

Förslaget att uppfinnare som är delägare i handelsbolag skall få utnyttja uppskovssystemet berörs i flera yttranden.

Kammarrätten i Jönköping anför:

Såvitt gäller uppfinnarkonto tillstyrker kammarrätten att även en uppfinnare, som är delägare i handelsbolag med inkomst från en av honom gjord uppfinning, skall omfattas av uppskovsrätt. De av kommittén därvid angivna restriktionerna finner även kammarrätten nödvändiga.

RSV anför:

Beträffande rätt till insättning på uppfinnarkonto då verksamheten bedrivs i handelsbolagsform har chefen för budgetdepartementet redan uttryckt en uppfattning i denna fråga (prop 1981/82: 79): en utvidgning av uppskovsreglerna till att omfatta även inkomst som tillfaller handelsbolag skulle komplicera regelsystemet. Detta uttalande gällde frågan helt generellt. Om man dessutom skulle medge uppskov enbart för uppfinnaren/uppfinnarna i handelsbolaget och endast de intäkter i bolaget som avsåg exploatering av uppfinningarna skulle möjligheterna till en effektiv kontroll av att reglerna följdes bli mycket små. Denna utvidgning i fråga om uppskovsmöjligheter strider direkt mot kravet på förenklingar i skattelagstiftningen, varför *RSV* avstyrker förslaget.

STU anför:

Det är också bra att de föreslagna reglerna även omfattar delägare i handelsbolag som har uppfinnarintäkterna från handelsbolaget.

STU ifrågasätter dock om den hårda restriktion, att bolagets verksamhet *uteslutande* får avse utnyttjandet av uppfinningen, är nödvändig. Det torde inte vara mycket svårare att renodla uppfinnarinkomsten i ett handelsbolag än i en enskild firma.

Enligt prop. 1981/82: 79 kan uppfinnarintäkt uppstå när en uppfinning utnyttjas som ett led i tillverkningen av produkt. I detta fall eller om bolaget tillverkar en produkt som kompletterar den produkt uppfinningen avser, kan uppfinnaren/delägaren enligt den föreslagna regeln ej utnyttja uppskovskonto.

Det förekommer många fall där ett handelsbolags huvudsakliga verksamhet består i att utnyttja av delägare gjorda uppfinningar men också omfattar viss uppdragsverksamhet. Även ett mycket begränsat sådant uppdrag skulle diskvalificera delägare att utnyttja uppskovskonto. Problemet kan naturligtvis lösas genom att man bildar två olika handelsbolag för de båda verksamhetsgrenarna, men det synes vara en onödig komplikation.

STU anser att förslaget bör ändras och att § 4 kan tillämpas även beträffande handelsbolag.

Sveriges industriförbund anför:

Inom kommittén har också övervägts huruvida uppskovsrätten skall avse även uppfinnarinkomster från handelsbolag. Det föreslås därvid att uppfinnare som är delägare i handelsbolag skall omfattas av uppskovsrätten medan däremot andra delägare ej skall ha sådan rätt. Principiellt anser vi att det kan ifrågasättas om inte alla delägare bör beskattas på samma sätt.

Det främsta skälet till uppskovsrätten är att uppnå en rimlig resultatutjämning mellan åren. Med hänsyn härtill kan något skäl att beskatta det kapital eller arbete som tillförs av andra än uppfinnare knappast åberopas. Vi anser därför att uppskovsrätten bör omfatta samtliga bolagsdelägare.

Två remissinstanser anser att reglerna för opphovsmannakonto skall kompletteras på motsvarande sätt.

Svenska sparbanksföreningen anför:

Det saknas enligt föreningens mening skäl att göra skillnad mellan upphovsmannakonto och uppfinnarkonto i fråga om rätten för delägare i handelsbolag att göra avsättningar. Det är nämligen mycket vanligt även bland kulturarbetare, t. ex. läromedelsförfattare, att verksamheten drivs i handelsbolag.

Läromedelsförfattarnas förening anför:

Precis som det är vanligt att uppfinnare arbetar tillsammans med andra i handelsbolagets form är det vanligt att läromedels- och faktaförfattare gör det. LFF har för sin del svårt att förstå varför inte en upphovsman, vilken är delägare i handelsbolag på samma sätt som uppfinnare, skall omfattas av uppskovsrätt. Självklart skall upphovsmannen, liksom uppfinnaren, vara skyldig att förebringa all den utredning, som erfordras för att uppskovsrätten skall kunna konstateras, så att ej andra delägare än upphovsmannen själv kommer i åtnjutande av uppskovsrätten.

LFF föreslår att sista meningen i 1 § i "Lag om uppskovskonto för upphovsmän m. fl." får samma lydelse som motsvarande paragraf i "Lag om uppskovskonto för uppfinnare", dvs. "Delägare i dödsbo, för vilka reglerna om handelsbolag skall tillämpas, har inte rätt till uppskov för bolagets inkomst".

Konsekvenserna för bankernas del av omläggningen av uppskovsreglerna berörs också i två yttranden.

Svenska bankföreningen anför:

De förutsättningar som gäller för inbetalning till upphovsmannakonto resp. uppfinnarkonto enligt de båda lagförslagen därom är tämligen vagt angivna i lagtexten. En insättning på ett sådant konto kan i och för sig inte utan vidare åberopas för uppskov med erläggande av skatt. Det är dock ändå en risk att den person som fått ett sådant konto öppnat för sig och fått göra insättningar på kontot uppfattar detta som en garanti för att han skall få uppskov med erläggande av skatten med efterföljande kritik mot banken, som medgett insättningarna, för det fall uppskov inte skulle medges. Det är därför från bankernas synpunkt angeläget att förutsättningarna för inbetalning till sådana konton preciseras tydligare i lagtexten än som gjorts i kommitténs förslag.

Sveriges föreningsbankers förbund anför:

De båda kontoformerna har givetvis en viktig funktion för upphovsmän och uppfinnare. Ur bankernas synpunkt har de emellertid endast en marginell betydelse.

Från bankernas synpunkt finns ingen anledning att anlägga andra synpunkter på ifrågavarande konton än att reglerna för dessa skall vara så enkla och tydliga att de kan hanteras av bankernas personal och att de kan anpassas till bankernas kontorutiner. Nu gällande regler har – såvitt SFF erfarit – inte medfört några nämnvärda problem i dessa hänseenden.

Utän att vilja framföra någon kritik mot det materiella innehållet i kommitténs förslag kan SFF konstatera att det är svårt att ha någon bestämd uppfattning huruvida de nya reglerna blir lättare att tillämpa för bankerna – eller för andra som påverkas av förslagen.

12 Kvittning vid beräkning av underlag för tilläggsbelopp

Kommittén föreslår att en ny kvittningsregel skall införas vid beräkning av underlag för det i statsskatten ingående tilläggsbeloppet. Enligt den föreslagna regeln skall underskott i rörelse avseende litterär och konstnärlig verksamhet få kvittas mot överskott av rörelseinkomst eller tillfällig tjänsteinkomst inom samma verksamhetsområde.

Från administrativt håll avstyrks – med ett undantag – förslaget.

Kammarrätten i Jönköping anför:

Kommitténs förslag om undantag för kulturarbetare är av genomgripande karaktär. Kulturarbetarna skulle få en kvittningsmöjlighet som andra grupper saknar, trots lika vägande skäl. Som exempel kan anges skattskyldig som kan ha flera till rörelse hänförliga förvärvskällor. Frågan om ytterligare undantag från kvittningsförbudet måste självfallet uppmärksammas. På sätt kommittén angivit är en sådan översyn avsedd. Kammarrätten är av den bestämda uppfattningen att frågan om utvidgning av de situationer i vilka kvittningsrätt eventuellt skall medgivas måste tas upp i ett större sammanhang och föregås av en mer djupgående utredning, än vad som varit möjligt för kulturskattekommittén. Att nu genomföra ett undantag enbart för kulturarbetarnas vidkommande bör enligt kammarrättens mening inte komma i fråga. För övrigt ifrågasätts om inte syftet med förslaget i viss omfattning kan tillgodoses genom att omkostnaderna i fråga till större del avdrages under inkomst av tjänst. För det fall genomförande av förslaget övervägs vill kammarrätten peka på vissa tillämpningssvårigheter, som kommer att uppstå. Det anges bl. a. som förutsättning att fråga är om en tillfällig anställning inom kulturarbetarens verksamhetsområde. Vad som skall avses med "tillfällig anställning" och "inom sitt verksamhetsområde" torde kräva ytterligare klargöranden. Kan t. ex. en långvarig deltidanställning som lärare vid en konstskola betraktas som sådan för en bildkonstnär?

Kammarrätten kan således inte tillstyrka att ett förslag om ytterligare undantag enbart för kulturarbetarnas vidkommande nu genomförs. Frågan bör dock särskilt uppmärksammas av 1980 års företagsstattekommitté.

RSV anför:

RSV delar kommitténs uppfattning att det s. k. kvittningsförbudet kan medföra skattemässigt negativa effekter för sådana kulturarbetare som tagit tillfällig anställning men som eljest redovisar sina intäkter i inkomstslaget rörelse. RSV vill dock i detta sammanhang betona att problemet uppkommer först då underlaget för tilläggsbelopp överstiger den s. k. brytpunkten. Mot bakgrund av redogörelsen i avsnittet Kulturarbetarnas ekonomiska och sociala villkor synes problemet vara av liten omfattning.

Det problem som kommittén i detta sammanhang har tagit upp torde emellertid inte vara unikt för kulturarbetare. RSV kan peka på en rad skilda verksamhetsområden, där utövaren vanligen redovisar sina intäkter i inkomstslaget rörelse men där det kan förekomma skilda slag av tillfälliga anställningar. Här må nämnas t. ex. arkitekter eller konsulter av skilda slag (data-, ingenjör-, VVS-). Om man inför denna kvittningsrätt för kulturarbetarna torde det vara ofrånkomligt att även dessa andra grupper kräver en

motsvarande kvittningsrätt. För att man skall kunna åstadkomma denna kvittningsrätt för kulturarbetarna torde det därför vara ofrånkomligt med en generell kvittningsrätt avseende underskott av rörelse/tillfällig anställning.

Den föreslagna lösningen synes härutöver medföra vissa praktiska problem. Detta gäller bl. a. begreppet "tillfällig anställning". Kommittén har inte själv kunnat lämna någon definition på detta begrepp (s. 103 i betänkandet). Man har funnit att det inte är lämpligt att fixera någon tidsgräns, bl. a. beroende på att en projektanställning kan vara ett deltidsuppdrag som under en längre tid utförs vid sidan av den vanliga verksamheten. Man har därför konstaterat att en friare prövning bör ske och hänföra sig till att anställningen är ett naturligt inslag i den verksamhetsform varunder vederbörande bedriver sitt arbete. Enligt RSVs bedömning medför detta krav på en friare prövning utomordentligt stora tillämpningsproblem – särskilt som kvittningsrätten, enligt vad ovan anförts, inte torde kunna begränsas till enbart kulturarbetarna.

Ett härmed sammanhängande praktiskt problem är frågan vilken utredning som den skattskyldige skall kunna prestera för att kunna erhålla den yrkade kvittningen. Det torde i många fall bli svårt för den skattskyldige att redan under taxeringsåret visa att den ifrågavarande anställningen är av tillfällig natur. I många fall torde detta kunna visas först efter taxeringsårets utgång. Detta innebär att beslutsunderlaget finns tillgängligt först i skattedomstolarna. Förslaget torde därför medföra en ökad arbetsbörda både för beskattningsmyndigheterna och för skattedomstolarna.

Den kritik som ovan riktats mot den föreslagna kvittningsrätten gäller i lika hög grad förslaget till kvittningsrätt när en kulturarbetare har flera förvärvskällor inom inkomstlaget rörelse. Om kvittningsrätten skulle avse enbart kulturarbetare torde stora problem uppkomma vid beskattningsmyndigheternas prövning "utifrån allmänna bedömningsgrunder" vad som är att hänföra till litterär eller konstnärlig verksamhet. Även här torde andra grupper i samhället komma att kräva en motsvarande kvittningsrätt, varför denna i så fall måste göras generell.

RSV avstyrker förslaget om en särskild kvittningsrätt för kulturarbetare.

Enligt RRV komplicerar förslaget den nyligen genomförda skattereformen. RRV avstyrker därför förslaget.

Länsstyrelsen i Uppsala län har däremot inget att erinra mot förslaget. Länsstyrelsen anför:

Så som kommittén noterat (sid. 103 f) kan begreppet tillfällig anställning föranleda gränsdragningsproblem. För undvikande av dessa synes kommittén förorda att bevisbördan för att fråga är om en tillfällig anställning läggs på den skattskyldige vilken även har att framställa särskilt yrkande om att kvittning skall ske. För att undvika rättsosäkerhet finner länsstyrelsen det vara av vikt att närmare anvisningar rörande när en anställning skall anses vara av tillfällig natur ges.

Länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län anför:

Enligt länsstyrelsens uppfattning bör det föreligga ett direkt samband mellan inkomsterna och kostnaderna för att kvittning skall tillåtas. Enbart det förhållandet att verksamheterna är ett utflöde av en persons skapande

förmåga är inte tillräckligt. Det föreslagna undantaget från kvittningsförbudet är därför inte motiverat. Länsstyrelsen avstyrker förslaget i denna del.

Länsstyrelsen i Västerbottens län anför:

En kvittningsrätt på sätt föreslås skulle sannolikt medföra svåra avgränsningsproblem mellan förvärvskällorna samt svårighet även då det gäller att avgöra om samma verksamhetsområde föreligger. Det synes i stället vara att föredra – i den mån kulturarbetaren finner att samma verksamhetsområden är i fråga – att denne i rörelsebilagan redovisar den intäkt som annars skulle ha redovisats i förvärvskällan tjänst, och träffar s. k. likställighetsavtal med uppdragsgivaren. Genom ett sådant förfarande skulle kravet på kvittning endast i undantagsfall vålla problem. Skulle förvärvskällorna vara så vitt skilda att de inte kan redovisas i samma inkomstslag, synes anledning saknas att införa någon kvittningsrätt mellan förvärvskällorna. Av kommittén föreslagen kvittningsmodell bör inte införas.

Taxeringsnämndsordförandenas riksförbund anför:

Kommittén har visat att kvittningsförbudet kan medföra skattemässiga negativa effekter för kulturarbetare som har tillfällig anställning, men som i övrigt redovisar sina intäkter i rörelse. TOR delar kommitténs uppfattning att detta förhållande inte är materiellt helt tillfredsställande. En förutsättning för att situationen uppstår är emellertid att underlaget för tilläggsbe-
lopp överstiger brytpunkten vilket torde innebära att det här är fråga om ett relativt begränsat antal skattskyldiga. Man kan också räkna med att andra kategorier skattskyldiga anser sig drabbade på motsvarande sätt (se t. ex. betänkandet Kreativ finansiering, SOU 1983:59, sid. 319 ff). En prövning av frågan om kvittningsrätt bör därför ske först i ett större sammanhang.

Svenska uppfinnareföreningen anser det beklagligt att förslaget inte synes omfatta uppfinnare.

I övrigt är remissutfallet i stort sett positivt.

Konstnärsnämnden tillstyrker förslaget.

KLYS tillstyrker förslaget och anför:

Kommunalskattelagens strikta uppdelning på olika inkomstslag och den nyligen införda begränsningen av rätt till underskottsavdrag skulle, om reglerna tillämpades fullt ut, kunna få mycket negativa konsekvenser för vissa kulturarbetare, konsekvenser som uppenbarligen inte kan ha varit avsedda när avdragsbegränsningen infördes. Om en kulturarbetare redovisar sin inkomst under rörelse eller under tjänst kan mängden gång bero av tillfälligheter, trots att det hela tiden är fråga om en och samma verksamhet. Det förslag som Kulturskattekommittén framlägger innebär att denna verksamhet skattemässigt behandlas som den enhet den är, även om inkomster och utgifter i deklarationen hamnat under skilda inkomstslag. När kommittén nu valt att avvisa KLYS' krav på ett särskilt inkomstslag för kulturarbetare (4.3), blir det desto viktigare att de föreliggande problemen löses genom den föreslagna kvittningsrätten mellan olika inkomstslag hänförliga till samma litterära eller konstnärliga verksamhet.

Sveriges författarförbund anför:

KL:s strikta uppdelning i inkomstslag har vållat stora problem för kulturarbetare. Den konstnärliga och litterära verksamheten är i sig homogen medan den skattemässiga behandlingen av verksamheten delar densamma på ett för kulturarbetaren ofördelaktigt och onaturligt sätt. En generell lösning av många av kulturarbetarnas problem hade varit att tillskapa inkomstslaget "inkomst av litterär och konstnärlig verksamhet". SFF kan inte finna att kommitténs argument mot ett sådant inkomstslag är övertygande. Mot bakgrund av kommitténs inställning i den frågan finner SFF det ytterst angeläget att den föreslagna kvittningsrätten genomföres och tillstyrker kommitténs förslag till komplettering av 10 § 4 mom. b) lagen om statlig inkomstskatt.

Lantbrukarnas skattedelegation anför:

Problemet med att kvittning i princip inte tillåtes mellan olika förvärvskällor vid beräkning av tilläggsbeloppet är inget specifikt problem för kulturarbetare. Frågan berör många andra inkomsttagare och har störst praktisk betydelse för höginkomsttagare. Bl. a. konsulter av olika slag kan drabbas av den begränsade kvittningseffekten. Inom lantbruket har 1981 års allmänna fastighetstaxering tillskapat en mängd nya taxeringsenheter vilket medfört att många lantbrukare tvingats dela upp fastighetsinkomsten på flera olika förvärvskällor.

Delegationen uttalade sig mycket kritiskt mot att förvärvskälleproblemet inte löstes vid tillkomsten av inkomstskattereformen. Frågan skulle enligt propositionen tas upp av KUSK-utredningen. Denna utredning lades emellertid ned en kort tid därefter. Det förefaller troligt att 1980 års företagsskattekommitté kommer att få tilläggsdirektiv att se över förvärvskällebegreppet. Några sådana direktiv har emellertid inte presenterats. Måhända vill man inom finansdepartementet först avvakta det ovan nämnda betänkandet om staketmetoden.

Delegationen finner således att den förevarande frågan bör lösas i sitt större sammanhang och att det kan förväntas att 1980 års företagsskattekommitté anförtros denna uppgift.

Sveriges advokatsamfund anför:

Samfundet tillstyrker kommitténs förslag till utvidgad kvittningsrätt för kulturarbetare vid beräkning av tilläggsbelopp. Samfundet ställer sig dock frågande till varför denna fråga inte utretts och beaktats vad gäller uppfinnare, vilka i många fall torde ha likartade inkomstförhållanden som kulturarbetarna.

13 Förlustavdrag

Kommittén påpekar att underskott i en förvärvskälla inte kan kvittas mot ett senare års överskott i samma förvärvskälla och att uttaget av egenavgifter därför kan bli högre än vad som är motiverat. Kommittén

anser att reglerna på detta område bör ändras. För den händelse detta inte skulle ske i samband med en allmän översyn av lagen om förlustutjämning anvisar kommittén två olika sätt att lösa problemet.

De flesta av de remissinstanser som har kommenterat frågan anser att problemet bör lösas i ett större sammanhang.

Kammarrätten i Jönköping anför:

Kommittén avger i denna del inte något förslag. Kammarrätten vill dock anföra att även denna fråga bör lösas vid en mer omfattande översyn och kan lämpligen behandlas av företagsskattekommittén.

RSV anför:

Det problem som kommittén i detta sammanhang pekat på medför – såsom kommittén också funnit – inte enbart nackdelar för den skattskyldige. RSV finner därför att detta problem har en mer perifer betydelse såväl för kulturarbetarna som för rörelseidkare i allmänhet. Mot detta skall ställas att de framlagda förslagen innebär båda en stor komplicerad av den redan svåra lagstiftningen om förlustutjämning. Kommittén har själv pekat på bl. a. problemet då överskottet i förvärvskällan inrymmer såväl sådant belopp för vilket arbetsgivaravgifter skall erläggas som sådant varå egenavgifter skall tas ut. Även andra problem, såsom frågan huruvida förlustavdrag i förvärvskällan ändå skall ingå i underlaget för tilläggsbelopp, kvarstår.

Mot bakgrund av det anförda delar RSV kommitténs uppfattning att ifrågakärande spörsmål bör tas upp först i samband med en allmän översyn av lagen om förlustutjämning. RSV avstyrker därför båda de nu framlagda förslagen.

Länsstyrelsen i Uppsala län anser att man med en förlustutjämning inom förvärvskällan skulle komma till rätta också med problemen kring gränsdragningen mellan hobbyverksamhet och rörelse.

Länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län har inget att erinra mot att förlustutjämning får göras i förvärvskällan.

Länsstyrelsen i Västerbottens län anför:

På grund av att frågan om förlustavdrag ingår i företagsskattekommitténs arbetsområde, synes inte motiverat att inom nu berörda område vidta någon ändringsåtgärd. I sak kan anföras att kravet på att förlustavdrag skall belasta den förvärvskälla som föranlett avdraget synes berättigat, men bör gälla generellt för förvärvskällor och oberoende av verksamhetsområde.

Taxeringsnämndsordföranden *riksförbund* anser att frågan bör tas upp först i samband med en allmän översyn av förlustutjämningslagen.

Konstnärsnämnden och *styrelsen för Sveriges författarfond* anser att förändringar bör genomföras.

Svenska uppfinnareföreningen anför:

Vi vill vidare betona väsentligheten av att bestämmelser för förlustavdrags hänförlighet till den förvärvskälla vari förlust uppstått, snarast och helst i detta sammanhang bearbetas och införes.

Lantbrukarnas skattedelegation anser att förbudet att vad gäller egenavgifter kvitta överskott och underskott i olika förvärvskällor har större betydelse än kvittningen mellan olika år. Delegationen vitsordar dock att den skattemässiga behandlingen av underskottsavdrag kan få en negativ inverkan på underlaget för beräkning av egenavgifter.

Svenska revisorsamfundet SRS instämmer i kommitténs resonemang och anser att ändringar bör göras i anvisningarna till 22 och 29 §§ kommunalskattelagen. *Sveriges advokatsamfund* förordar däremot alternativet med en ändring av förlustutjämningslagen.

Sveriges industriförbund anför:

Vi instämmer i den kritik som framförts från uppfinnarhåll såvitt avser förlustavdrag och uttaget av egenavgifter. Vi får därför förorda en snar lösning på problemet.

14 Avgiftsfrågor

Kommittén föreslår ökade möjligheter att genom s. k. likställighetsavtal flytta över skyldigheten att betala socialavgifter till kulturarbetares motpart. Kommittén föreslår vidare att kulturarbetare skall erlägga allmän löneavgift endast på inkomster som överstiger 16 basenheter.

I det följande behandlas först förslaget om ökad användning av likställighetsavtal.

Kammarrätten i Jönköping anför:

I likhet med kommittén anser kammarrätten att de för vissa situationer aktuella administrativa problemen inte är av den tyngden att de bör förhindra en överflyttning i ökad omfattning av avgiftsskyldigheten till kulturarbetarnas motparter. På de i betänkandet anförda skälen förordar även kammarrätten att detta bör tillgodoses genom ökad användning av likställighetsavtal. Föreslagna lagändringar lämnas utan erinran. Kammarrätten vill dock ifrågasätta om de ersättningar som bör komma i fråga även bör inbegripa den situationen att en enskild som ej har beställt verket, förvärvat detsamma utan avsikt att hålla det tillgängligt för allmänheten.

RSV anför:

RSV delar kommitténs uppfattning att en utvidgning av möjligheten att träffa likställighetsavtal är önskvärd. Om den som betalar ut ersättningen skall betala arbetsgivaravgiften blir uppbördsförfarandet enklare samtidigt som möjligheten till kontroll ökar. Enligt *RSV*s uppfattning bör därför kravet på likställighetsavtal omfatta fler grupper än de kommittén föreslår. Verket vill därför föreslå att denna fråga utreds i ett större sammanhang, dvs. huruvida det är möjligt att utvidga kravet på likställighetsavtal.

Länstytrelserna i Uppsala, Göteborgs och Bohus samt Västerbottens län är positiva till förslaget. Riksförsäkringsverket är däremot mycket kritisk. Verket anför:

Kommitténs förslag bryter helt mot hittills gällande regler, att arbetsgi-varavgifter skall erläggas av arbetsgivare och uppdragsgivare på ersättningar för utfört arbete för vederbörandes räkning. Skulle kommitténs förslag genomföras, är det uppenbart att det bör utvidgas till ett generellt system, vilket helt skulle rycka undan grunden för nuvarande avgiftssystem.

I sammanhanget vill verket också peka på att förslaget inte tillför kultur-sektorn några reella resurser. Brist på medel kan självfallet inte på detta sätt ersättas av ändrade administrativa regler.

Bortsett från vad nu nämnts för kulturskattekommitténs förslag till nya lagbestämmelser om särbehandling av vissa yrkesgrupper med avseende på skatter och avgifter utvecklingen tillbaka i en tid som i stället bör präglas av försök till förenkling och samordning. Kommitténs betänkande innebär ett klart avsteg från de direktiv (1982:28) som regeringen lämnat till samtliga kommittéer med avseende på reformer inom skatteområdet.

I direktiven till socialavgiftsutredningen och av själva utredningsbetänkandet (Ds S 1983:7) framgår även att olikheter mellan reglerna på avgifts- och skatteområdet bör ses över i syfte att uppnå överensstämmelse. Dessutom kan hänvisas till vad som anges i regeringens proposition 1978/79:11 om åtgärder mot krångel och onödig byråkrati m. m., där följande påpekande återfinns.

”Krångel i förvaltningen och i rättstillämpningen kan också ha sitt ursprung i kollisioner mellan olika lagstiftningskomplex. I en samhällsutveckling som präglats av successiva reformer är det naturligt att besluten lagrats på varandra. I många situationer nödgas den enskilde söka ledning i flera olika lagar eller ta kontakt med flera olika myndigheter för att få besked eller bistånd. Specialiseringen i den offentliga sektorn ställer krav på samordning och sammanjämkning av olika intressen.

Onödigt komplicerade regler måste undanröjas successivt allteftersom problemen upptäcks. Men det är också viktigt att vi noga uppmärksammar krångelaspekterna i det löpande reformarbetet. Hur mycket krångel som skall accepteras är i grunden en avvägningsfråga, men frågan ställs ofta inte därför att beslutsfattarna inte har skaffat sig tillräcklig kunskap om de administrativa konsekvenserna av de åtgärder som föreslås. Många misstag i lagstiftningsarbetet har sin grund i ett otillräckligt beslutsunderlag.”

Om kulturskattekommitténs förslag skulle genomföras kommer stora administrativa problem att uppstå inte minst för landets 120 lokala skattemyndigheter. Ett av de största problemen torde ligga i gränsdragningen av begreppet ”kulturarbetare”. Utrymmet för olika tolkningar och bedömningar i de enskilda fallen kommer med största säkerhet att bli mycket stort, inte minst p. g. a. att antalet yrkesgrupper är omfattande.

I betänkandet ”Fria kulturarbetare”, som 1981 lades fram av den s. k. KNUFF-utredningen innefattades 19 olika yrkesgrupper bland de fria kulturarbetarna. Följande grupper återfanns bland dessa: författare, översättare, dramatiker, bildkonstnärer, konsthantverkare, illustratörer, fotografer, tonsättare, populärauktorer, tonkonstnärer, ensemblemusiker, jazzmusiker, övriga fria musiker, filmare, scenografer, regissörer, skådespelare, dansare, dramapedagoger och danspedagoger. Det är således inget marginellt grupp det är fråga om.

Statens kulturråd anför:

En huvudfråga i samband med de fritt arbetande konstnärernas skatte- och avgiftsförhållanden är att de som rörelseidkare i princip har att erlagga egenavgifter för socialförsäkringarna. Kulturskattekommittén visar själv i 2.1.3 på att väsentliga skillnader råder mellan fria kulturarbetares och andras rörelseidkares situation. För de fritt arbetande konstnärerna leder ofta skyldigheten att erlagga egenavgifter till absurda konsekvenser.

Förslaget att utvidga möjligheterna att sluta likställighetsavtal innebär en förändring till det bättre. I likhet med kommittén noterar kulturrådet dock att förslaget inte lämnar utrymme för att teckna något sådant avtal vad gäller de bidrag som fördelas av kulturrådet.

Konstnärsnämnden anför:

Förslaget om utvidgade möjligheter till frivilliga likställighetsavtal tillstyrks av konstnärsnämnden.

Samtidigt anser konstnärsnämnden att frågan om ett överflyttande av ansvaret för socialförsäkringsavgifter bör utredas ytterligare i framtiden.

Styrelsen för Sveriges författarfond anför:

Författarpennningar och översättarpennningar från Sveriges författarfond återfinns bland de ersättningar för vilka kulturarbetarna enligt nuvarande bestämmelser måste erlagga avgifter till socialförsäkringarna m. m. i form av egenavgifter. Detta gäller även s. k. garanterade författarpennningar; enligt förordningen om författarfonden är den garanterade författarpennningen nämligen endast en metod att för viss upphovsman fastställa författarpennningens storlek.

I skrivelse till regeringen av 1978-02-23 har styrelsen hemställt om en ändring av nuvarande avgiftsregler, av innebörd att skyldigheten att erlagga socialförsäkringsavgifter m. m. på författarpennningarna överflyttas på Sveriges författarfond. Styrelsen har därvid påpekat att författarpennningen ju är de litterära upphovsmännens ersättning för biblioteksutnyttjandet av deras arbetsprestationer, varför det är ett rättvisekrav att författarpennningen avgiftsmässigt behandlas på samma sätt som den arbetserättning som i form av lön utgår till övriga yrkesgrupper i samhället.

Förslag av samma innebörd har i flera olika sammanhang framförts av såväl KLYS som Sveriges Författarförbund.

Styrelsen tillstyrker kommitténs förslag att åtgärder skall vidtas för att möjliggöra att avgiftsskyldigheten i ökad omfattning överflyttas till det utbetalande organet i de fall där kulturarbetarna idag måste erlagga de sociala avgifterna i form av egenavgifter. En sådan förändring skulle, vad gäller författarfondens verksamhetsområde, medföra den stora fördelen att mottagaren får behålla en betydligt större del av författarpennningen/översättarpennningen än vad som är fallet idag. Det är för närvarande inte ovanligt att t. o. m. en författare som endast har den garanterade författarpennningen (42 000 kr brutto under år 1983) som huvudsaklig inkomst, får betala mycket mer än 50 % i skatter och sociala avgifter. Sådana förhållanden är uppenbart orimliga.

Styrelsen vill för sin del inte ta ställning till frågan om vilken av de av kommittén framförda alternativa lösningarna – "lagmetoden" eller "avtalsmetoden" – som är den framkomligaste vägen för att åstadkomma den önskade överflyttningen av avgiftsskyldigheten.

KLYS anför:

Kulturarbetarna har utgått ifrån att möjligheterna att sluta avtal om överflyttning av avgiftsskyldigheten (likställighetsavtal) nu är större än vad kommittén anser. I själva verket har sådana avtal funnits sedan mitten av 1960-talet, då Sveriges Radio ingick likställighetsavtal med bland andra dramatiker, författare och översättare. Om det skulle vara så som kommittén menar, att lagstiftningen egentligen ej medger avtal av detta slag, kan det naturligtvis inte komma ifråga att tvångsvis avskaffa ett avtalssystem som fungerat utomordentligt och fyllt en viktig social funktion. Om det är nödvändigt skall det därför nu i stället formellt legaliseras.

Detta är uppenbarligen vad kommittén avser med sitt förslag. *KLYS* tillstyrker därför förslaget om formellt vidgade möjligheter att sluta likställighetsavtal. Därvid noterar *KLYS* med tillfredsställelse kommitténs betoning av det angelägna i att staten intar en positiv attityd till och tillmötesgår yrkanden om likställighetsavtal.

Kommittén har kommit fram till sitt förslag efter mycket omfattande resonemang, bland annat om det egentligen alls är bra för kulturarbetarna att ha likställighetsavtal. Man kan möjligen anta att det är sådana överväganden – jämte de mera klart uttalade – som ligger till grund för beslutet att avvisa lagmetoden. *KLYS* vill dock hänvisa till vad Gun Magnusson och Harry Breidensjö anfört i sitt särskilda yttrande om möjligheterna att genom lag ålägga motparter till vissa upphovsmän skyldighet att svara för socialförsäkringsavgifterna.

Även *Föreningen Svenska tecknare* hänvisar till Magnussons och Breidensjö's yttrande.

Sveriges författarförbund anför:

Vissa kulturarbetargrupper har alltsedan 1960-talet kunnat sluta likställighetsavtal med motparter. Kommittén har resonemangsvi ifrågasatt lagligheten i vissa av dessa avtal. SFF anser att i det fall det skulle finnas grundad anledning till misstanke beträffande den formella lagligheten i vissa av dessa avtal, så har det självfallet ett värde att dessa nu formellt legaliseras.

Svenska artisters och musikers intresseorganisation anför:

SAMI ansluter sig helt till pricipen om likställighetsavtal.

Utövarnas organisationer har redan erfarenhet därav och av ett i detta hänseende väl fungerande avtalssystem. Mot denna bakgrund kan SAMI inte se någon anledning att frångå avtalsmetoden.

Kommittén har bl. a. såsom "exempel på sådant som åsyftas med den föreslagna bestämmelsen", nämnt ersättningar som utbetalas av STIM och SAMI (sid. 157).

Exemplen är dåligt valda.

För undvikande av missförstånd vill SAMI här förklara att

– SAMI företräder utövande konstnärer gentemot dessas motparter.

Som uppföljning därav fördelar SAMI sedan de ersättningar som sålunda tillfaller berörda rättsinnehavare. Om SAMI som följd av likställighetsavtal, skulle innehålla (=avskilja) – och till staten inleverera – belopp motsvarande arbetsgivaravgifter på de ersättningar som tillfaller våra rätts-

innehavare, skulle detta enbart innebära ett administrativt merarbete som inte på något sätt skulle gagna dem vi företräder. Likställighetsavtal skall givetvis enligt såväl hittillsvarande praxis som kommitténs grundtanke slutas med kulturarbetarnas motparter, vilket SAMI av naturliga skäl inte är främmande inför.

STIM anför:

STIM tillvaratar genom anslutningskontrakt med upphovsmän och musikförlag samt genom ömsesidighetsavtal med motsvarande organisationer i utlandet såväl svenska som utländska rättsinnehavares intressen. Den anslutne upplåter på *STIM* sina rättigheter till offentligt framförande och mekaniskt mångfaldigande, dvs. inspelning på grammofonskiva, band, film och videogram. De s. k. mekaniska rättigheterna förvaltas för *STIM*s räkning av dess dotterföretag n c b, Nordisk Cypyright Bureau, i Köpenhamn.

Genom upplåtelsen till *STIM* uppdrar upphovsmannen och förlaget åt *STIM* att å deras vägnar träffa avtal med sådana, som önskar utnyttja deras verk. *STIM* inkasserar ersättning, som därefter på grundval av från utnyttjaren redovisat musikutnyttjande avräknas till rättsinnehavarna i enlighet med *STIM*s stadgar och fördelningsregler.

STIM är i och för sig positivt inställd till att möjligheterna vidgas att utnyttja likställighetsavtal så att – när parterna är ense om detta – i ökad omfattning avgiftsskyldigheten för kulturarbetarinkomster kan flyttas över på kulturarbetarnas motparter. *STIM* menar dock att den föreslagna ordningen inte bör vara tillämplig på en organisation av *STIM*s typ, vilket betänkandet anger såsom en möjlighet. *STIM* utför inkasseringssuppdrag på uppdrag av upphovsmän och förlag, svenska som utländska, och har inte ställning som motpart och arbetsgivare i förhållande till dessa.

STIM har sålunda inte ett motpartsförhållande till rättsinnehavarna utan arbetar på deras uppdrag. Om *STIM* skulle bli betalningsskyldig för sociala avgifter torde bl. a. följande tekniska synpunkter beaktas.

Det förhållandet att *STIM* har tillgång till vissa personuppgifter om betalningsmottagare är inte något vägande skäl för att en indrivningsfunktion skulle ligga hos *STIM*.

STIM lämnar kontrolluppgift till myndigheten och därmed finns personuppgifterna även hos myndigheten. I många fall saknas för övrigt hos *STIM*, på grund av adressbyten, flyttning, m. m., tillförlitliga uppgifter.

En omständighet som talar mot ett indrivningssystem hos *STIM* är minskad ersättning till kulturarbetarna bl. a. genom att administrationen av ett dylikt system medför ökade kostnader för *STIM*.

STIM gör ett generellt avdrag för administrationskostnader samt lämnar visst stöd till musiklivet på totalt inkasserade medel före fördelning till rättshavarna. Detta förfarande motiverar inte avdrag av sociala avgifter per betalningsmottagare. Det rör sig om principiellt helt olika förutsättningar. Sådant avdrag måste ske vid varje utbetalningstillfälle. *STIM* har ett flertal utbetalningar under ett kalenderår till samma betalningsmottagare och utbetalningarna kan variera kraftigt.

Detta innebär att *STIM* vid tillfället för varje utbetalning inte kan avgöra om betalningsmottagaren totalt sett kommer att erhålla belopp som understiger eller överstiger gränsen 500 kronor.

STIM har sammanlagt cirka 14 000 registrerade rättshavare i Sverige, av vilka cirka 3–4 000 erhåller betalningar 4–5 gånger om året. 80% av antalet betalningsmottagare erhåller totalt sett under 500 kronor per år. Av

dem som erhåller över 500 kronor per år är det en mycket stor del av mottagarna som utgör en rättshavarkategori med egna bolag och rörelser som inte omfattas av reglerna.

Av detta framgår att det blir en mycket liten grupp som skulle komma att omfattas och att STIM tvingades utveckla ett kostsamt system som avser samtliga anslutna, vilket medför en obalans mellan insats och utfall.

Föreningen Svenska Tonsättare (FST) och Föreningen Svenska Populärauktörer (SKAP) är knutna till STIM och representerade i STIMs styrelse. Föreningarnas representanter har förklarat sig å föreningarnas vägnar biträda de av STIM ovan anförda synpunkterna.

Teatrarnas riksförbund anför:

TR som i detta sammanhang representerar kulturarbetarnas motparter kan ansluta sig till utredningens förslag till vidgade möjligheter att träffa likställighetsavtal. Som framgår av utredningen har TR i samförstånd med kulturarbetarnas olika organisationer redan träffat vissa avtal varom det föreligger vissa tvivel huruvida de för närvarande är lagliga eller ej. Vi ser med tillfredsställelse att dessa nu i alla händelser föreslås bli legaliserade.

Vissa av våra avtal saknar dock likställighetsklausuler beroende antingen på att önskemål härom inte framförts från kulturarbetarnas sida eller beroende på att sådana likställighetsavtal icke ansetts lagligen kunna ingås. Exempel härpå utgör SAMI- och STIM-ersättningarna men även liknande kollektiva fördelningssystem administrerade av Teaterförbundet, CopySwede etc. Då ersättningsnivåerna avtalats, har dessa i stället anpassats med hänsyn härtill. TR ser därför med tillfredsställelse att utredningen avvisat lagmetoden då en på grund av lag betingad överflyttning av avgiftsskyldigheten skulle kunna rubba den avtalade balansen om inte upphovsmännen frivilligt går med på avtalsjusteringar. Skulle lagstiftningsmetoden dock väljas krävs följaktligen övergångsbestämmelser innebärande en anpassning av ersättningsnivån.

Vad beträffar fördelningssystem via s.k. collecting societies av typ SAMI och CopySwede gäller vidare att producenterna saknar direktkänedom och inflytande på de individuella fördelningsgrunderna. Det skulle därför knappast vara möjligt för producenterna att ta det juridiska ansvaret för ett riktigt uppgiftslämnande.

Svenska uppfinnareföreningen anser att utvidgade möjligheter att ingå likställighetsavtal skulle kunna vara av intresse för uppfinnare.

Lantbrukarnas skattedelegation anför:

Delegationen har inget att erinra mot att möjligheten att träffa likställighetsavtal utvidgas. Någon lagstadgad överflyttning av betalningsskyldigheten enligt den s.k. lagmetoden bör inte få förekomma. Överflyttningen skall således bygga på frivilliga överenskommelser.

Svenska revisorsamfundet SRS har inga erinringar mot förslaget.

Svenska sparbanksföreningen anför:

Beträffande frågan om överflyttning av skyldigheten att svara för socialavgifter från kulturarbetarna till deras motparter vill föreningen starkt stödja den av kommittén föreslagna avtalsmetoden. Kulturarbetarna och förla-

gen m. fl. har ett gemensamt intresse av att kostnaderna för produkterna hålls nere, varför likställighetsavtal torde kunna träffas i de fall detta anses erforderligt. Det kan här nämnas att ytterligare ett ramavtal, utöver det av kommittén nämnda, f. n. håller på att slutföras, nämligen mellan Föreningen Svenska Läromedelsproducenter och Läromedelsförfattarnas Förening.

Sveriges advokatsamfund anför:

Samfundet har inget att erinra mot att en viss utökning sker av möjligheterna att ingå likställighetsavtal för den kategori av rörelseidkare varom här är fråga. Kommittén har emellertid här gått för långt. Man vill t. ex. involvera det fallet att en enskild person förvärvar ett konstverk av upphovsmannen utan avsikt att hålla det tillgängligt för allmänheten. Utvidgningen måste begränsas att avse situationer där uttryckligt avtal träffats om överflyttning.

Sveriges industriförbund anför:

Vi har ingenting att erinra mot en utvidgning av möjligheterna att träffa likställighetsavtal. En överflyttning av avgiftsskyldigheten får dock inte uppfattas som att kulturbranschen befrias från kostnaderna för avgifterna och att uppdragsgivarna i stället skall bära kostnaderna för avgifterna.

Åtskilliga remissinstanser tar också upp kommitténs förslag, att kulturarbetarinkomster upp till ett fribelopp om 16 basenheter skall undantas från allmän löneavgift.

Kammarrätten i Jönköping anför:

Kommitténs förslag att det för egenföretagare med inkomst av litterär eller konstnärlig verksamhet införs ett fribelopp vid beräkning av den allmänna löneavgiften avstyrks. Denna fråga måste prövas i ett större sammanhang. En begränsad grupp avgiftsskyldiga bör inte gynnas utan prövning av om andra grupper bör förmånbehandlas. Frågan bör, som förutsatts, prövas av 1980 års företagsskattekommitté.

Riksförsäkringsverket anför:

Beträffande det föreslagna fribeloppet vid fastställande av underlag för den allmänna löneavgiften må anmärkas, att en sådan anordning för en viss yrkesgrupp skulle innebära ett återgående till en manuell behandling av deklARATIONERNA, som helt kolliderar med de intentioner som genomförts i det s. k. RS-projektet.

RSV anför:

Den generella särbehandling som skulle bli följden av förslaget synes inte stå i överensstämmelse med kommitténs direktiv, där det sägs att någon generell favorisering av kulturarbetare eller uppfinnare inte skall skapas. Bestämmelsen skulle troligen upplevas som orättvis och leda till krav från andra egenföretagare om motsvarande fribelopp. Den skulle även vålla stora praktiska problem, t. ex. när det gäller att avgöra vem som

är berättigad till fribelopp. Skattemyndigheterna skulle tvingas avgöra vem som skall anses som kulturarbetare.

Ett problem i detta sammanhang gäller vilken myndighet som skulle besluta i dessa frågor. Taxeringsnämnden prövar inte frågor om allmän löneavgift, varken avgiftsskyldigheten eller avgiftsunderlaget. För närvarande fastställer den lokala skattemyndigheten den pensionsgrundande inkomsten och underlaget för avgifterna. Det förekommer inte någon prövning av yrkeskategorier vid sådan fastställelse. Det skulle därför innebära en mycket omfattande arbetsuppgift för den lokala skattemyndigheten att undersöka hela taxeringsmaterialet för att kunna pröva om någon kan hänföras till kulturarbetare och således få fribelopp vid beräkning av allmän löneavgift.

Bland andra svårigheter som uppkommer är frågan hur nedsättningen skall hanteras när en skattskyldig har inkomster dels av litterär eller konstnärlig verksamhet, dels av annan verksamhet. Skall nedsättningen avse hela inkomsten torde detta innebära risk för att oseriösa företagare manipulerar fram viss inkomst av t. ex. "litterär" verksamhet. Kontrollproblemen som då uppstår blir stora. Om å andra sidan nedsättningen skall avse endast den del av inkomsten som härrör från litterär eller konstnärlig verksamhet, uppstår stora problem att uppnå en rättvisande fördelning mellan den skattskyldiges olika verksamheter.

RSV avstyrker förslaget. I vart fall bör ingen lagstiftningsåtgärd vidtas innan företagskommittén prövat frågan om fribelopp i ett större sammanhang.

RRV anser också att frågan bör prövas i ett större sammanhang.

Länsstyrelserna i Uppsala samt Göteborgs och Bohus län ansluter sig till ordföranden Hedborgs reservation. *Länsstyrelsen i Uppsala län* betonar vikten av att regler inte tillskapas som ensidigt gynnar en viss grupp där andra grupper kan ha samma berättigade krav.

Länsstyrelsen i Västerbottens län anför:

Även i detta avseende kan åberopas att "särskilda förhållanden" inte utgör anledning till särbehandling av viss yrkeskategori. Kravet på rättvisa och likformighet mellan olika yrkesgrupper ger inget utrymme för avgifts- lindring för en speciell grupp. Förslaget kan därför inte tillstyrkas.

Statens kulturråd anför:

Kulturrådet anser det angeläget att kommitténs förslag om ett fribelopp för de fria kulturarbetarna när det gäller den allmänna löneavgiften genomförs.

Konstnärsnämnden anför:

Med tanke på att kulturarbetarna i så många avseenden skiljer sig från andra rörelseidkare och deras svårigheter att kompensera sig för den nyligen införda allmänna löneavgiften samt framför allt med hänsyn till deras svaga ekonomiska ställning anser konstnärsnämnden att ett fribelopp bör införas.

Detta skulle utan tvivel innebära en viss särbehandling av kulturarbe-

tare. Att en sådan särbehandling rent formellt inte bör vara utesluten visar den sänkning av socialförsäkringsavgifterna som genomförts i vissa kommuner i Norrbotten.

I de fall speciella motiv för undantag finns, bör sådana kunna genomföras.

Styrelsen för Sveriges författarfond anför:

Styrelsen tillstyrker slutligen kommitténs – interimistiska – förslag i förevarande avsnitt, att ett fribelopp motsvarande 16 basenheter införs i fråga om egenavgift i form av allmän löneavgift för inkomst av litterär eller konstnärlig verksamhet, med hänvisning till att denna avgift ju inte är någon socialförsäkringsavgift utan endast är avsedd att finansiera beslutade marginalskattesänkningar för dem som har inkomst över denna gräns.

KLYS anför:

Till skillnad från andra som driver rörelse kan kulturarbetare inte genom prishöjningar övervältra avgifter på konsumenter. Inte heller höjs de statliga anslagen till ersättning åt upphovsmän för utlåning eller visning av deras alster därför att dessa ersättningar beläggs med ökade egenavgifter. Ej heller kan ökade kostnader av detta slag mötas med besparingar genom rationalisering eller personalinskränkning – kulturarbetaren är regelmässigt ensam sin egen personal. Med hänsyn till dessa förhållanden framstår kommitténs förslag om ett fribelopp för fria kulturarbetare vid beräkning av den allmänna löneavgiften som utomordentligt välmotiverat och *KLYS* tillstyrker att förslaget härom genomförs utan dröjsmål.

Svenska uppfinnareföreningen anser det beklagligt att förslaget inte synes omfatta uppfinnare.

Sveriges författarförbund anser att förslaget bör genomföras fr. o. m. inkomståret 1984.

Lantbrukarnas skattedelegation, *Svenska sparbanksföreningen* och *Sveriges advokatsamfund* anser liksom reservanten Hedborg att frågan bör prövas i ett större sammanhang.

Svenska revisorsamfundet SRS anför:

Samfundet avstyrker att förslaget genomföres för en begränsad kategori avgiftsskyldiga. Samfundet erinrar om att den allmänna löneavgiften infördes som ett första steg för att finansiera skatteomläggningen. I den mån det finns skäl att genom ett fribelopp gynna de inkomsttagare, vars marginalskatt påverkas minst av skatteomläggningen, föreligger samma skäl för lindring av löneavgiften även för andra egenföretagare med inkomst understigande ett gränsbelopp.

15 Övriga frågor

Kommittén uttalar sig för att grunderna för beräkning av bostadsbidrag skall ändras. *Länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län* anser att fria kulturarbetare inte skall särbehandlas.

Kommittén anser att problemen med kulturarbetarnas B-skattebetalningar måste behandlas i ett större sammanhang. Enligt *Svenska sparbanksföreningen* kan frågan lösas enkelt genom en ändring av jämningsreglerna i uppbördslagen.

Vad gäller författarroyalty hänvisar kommittén till att regeringen uppdragit åt RSV att pröva frågan. *Läromedelsförfattarnas förening* kommenterar saken. Föreningen anför:

Författarroyalty – bortsett från garantihonorär – betalas normalt ut årligen i slutet av oktober. Många läromedelsförfattare åläggs numera av skattemyndigheterna att inbetala prelimär B-skatt eller förhöjd A-skatt med hänvisning till royaltyinkomsten. Många författare har vänt sig till föreningen och klagat över det orimliga i att de åläggs betala skatt för en intäkt som de varken fått eller ens säkert vet storleken av. Enligt nu gällande debiteringsregler är det inte möjligt att betala preliminärskatt efter det att intäkten influtit. Inbetalningarna måste ske fortlöpande under året med samma belopp varje gång. Den lösning som stått till buds har varit att mot ränta låna pengar för att betala skatt i förskott.

Detta problem borde rimligen kunna lösas även om avgiftsskyldigheten inte överflyttas till författarens motpart. Det rimliga vore att skattemyndigheterna inte får några pengar förrän royaltyn utbetalats till författaren.

De regler som gäller för inbetalning av preliminär B-skatt är inte anpassade till de förhållanden som gäller rörelseidkande författare. LFF hemställer därför att nu gällande regler ändras så att en säkert ej avsedd olägenhet för denna grupp av rörelseidkare undanröjs.

Svenska teaterförbundet berör den s. k. artistskatten i sitt yttrande. Förbundet anför:

I detta sammanhang måste vi också uppmärksamma en orimlighet i "KK om skatteavdrag i vissa fall från artistsättning", som kulturskattekommittén inte heller befattat sig med. Det är dock en fråga som KLYS tagit upp i skrivelsen till regeringen. Artistskatteavdrag görs idag enligt bestämmelserna både på arvodet för utförd prestation och ersättning för t. ex. instrument och scenkläder samt kost och logi (s. k. traktamentsersättning). Effekten av detta är att artister tvingas ligga ute med, i många fall, betydande belopp. Det är ju odiskutabelt att ersättning för kost och logi utbetalas för att täcka sådana utgifter. En reducering till 60% av traktamentsbeloppen gör att artisterna måste förskotta sitt uppehälle under turnéer, film- och TV-inspelningar och liknande. Redan i skrivelse till 1972 års skatteutredning har Teaterförbundet föreslagit "att utbetalade traktamentsbelopp undantages från underlaget för beräkning av skatteavdrag, på samma sätt som nu sker ifråga om reseersättning". Även ersättning för andra kostnader borde undantas på motsvarande sätt.

Teaternas riksförbund tar upp en annan fråga. Förbundet anför:

TR konstaterar också att utredningen inte tagit upp till diskussion effekterna av de bolag som upphovsmännen i stor omfattning bildat för att komma till rätta med skatte- och avgiftsproblemen. Det kan möjligen ifrågasättas om man för dessa bolag kunde införa regler som kunde innebä-

ra en öppning av kulturarbetarnas situation t.ex. i samband med den pågående översynen av bolagsbeskattningen i landet. Vad som emellertid i sådant sammanhang fordras är en klar legalisering av sådana bolag så att inte motparterna tvingas stå ett sekundärt ansvar för arbetsgivareavgifternas och källskatteavdragens fullgörande. För närvarande intar arbetsgivar-sidan en avvisande hållning till denna typ av konstruktioner.

Styrelsen för Sveriges författarfond tar upp en fråga som gäller fondens arbetsstipendier.

I detta sammanhang får styrelsen vidare anför följande. I förordningen (1983: 190) om pensionsgrundande konstnärsbidrag m. m. används uttrycket "femåriga arbetsstipendier från Sveriges författarfond". Styrelsen har funnit att detta uttryck är alltför specificerat och därmed onödigtvis begränsar de stipendieformer som föreskrivs vara pensionsgrundande (och som, i enlighet med kommitténs förslag, även skall förklaras vara A-inkomst). Styrelsen föreslår därför att uttrycket "femåriga arbetsstipendier från Sveriges författarfond" utbyts mot "minst femåriga arbetsstipendier från Sveriges författarfond".

Bilaga 3
Det remitterade
förslaget

1 Förslag till

Lag om ändring i kommunalskattelagen (1928: 370)

Härigenom föreskrivs i fråga om kommunalskattelagen (1928: 370)
dels att 29 § 1 mom. samt punkterna 11 och 20 av anvisningarna till 29 §
skall ha nedan angivna lydelse,

dels att i anvisningarna till 29 § skall införas en ny punkt, 18 b, av nedan
angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

29 §

*1 mom.*¹ Från bruttointäkten av rörelse får *avdrag* göras för allt, som är
att anse som driftkostnad. Hit räknas, bland annat:

hyra för annan tillhörig fastighet eller del därav, som använts i rörelsen;
kostnad för anskaffning av råämnen och varor till förädling, förbrukning
eller försäljning i rörelsen; och skall – där vad sålunda har förädlats eller
eljest kommit till användning har utgjorts av produkter eller råämnen från
fastighet, som av den skattskyldige har ägts eller brukats, eller från annan
av honom idkad rörelse, som är att anse som särskild förvärvskälla –
värdet av samma produkter eller råämnen tas upp till det belopp, varmed
de redovisas som intäkt av fastigheten eller av den särskilda förvärvskäl-
lan, samt – där moderbolag eller övertagande förening har övertagit dessa
råämnen eller varor från dotterbolag eller överlåtande förening vid sådan
fusion som avses i 28 § 3 mom. – värdet av samma råämnen eller varor tas
upp till belopp, motsvarande det hos dotterbolaget eller den överlåtande
föreningen i beskattningsavseende gällande värdet av dessa tillgångar vid
fusionstillfället;

avlöningar, pensioner, periodiska understöd eller därmed jämförliga pe-
riodiska utbetalningar och andra kostnader för personal, som är eller varit
anställd i rörelsen;

kostnad för reparation och underhåll av till driften hörande byggnader,
markanläggningar, maskiner och andra för stadigvarande bruk avsedda
inventarier o. d.;

värdeminskning på rörelseägaren tillhöriga maskiner och andra för sta-
digvarande bruk avsedda inventarier eller, i fall som anges i punkt 3 av
anvisningarna, utgifter för anskaffande av tillgången;

värdeminskning på patenträtt och annan liknande rättighet;

värdeminskning på en byggnad, som är avsedd för användning i ägarens
rörelse, eller, i fall som anges i punkt 7 av anvisningarna, utgifter för
anskaffande av byggnaden;

värdeminskning på en markanläggning, som är avsedd för användning i
ägarens rörelse, eller, i fall som anges i punkt 16 av anvisningarna, utgifter
för anskaffande av anläggningen;

värdeminskning på naturtillgångar, såsom gruvor, stenbrott o. d. genom
deras tillgodogörande;

ränta på lånat kapital, som har nedlagts i rörelsen, och på gäld, som den
skattskyldige har ådragit sig för sin utbildning för rörelsen;

¹ Senaste lydelse 1981: 295.

Nuvarande lydelse

kostnad för facklitteratur, instrument och dylikt, som varit nödigt för utövande av vetenskaplig, litterär, konstnärlig eller därmed jämförlig verksamhet;

speciella för rörelsen utgående skatter eller avgifter till det allmänna; förlust, som har uppstått i rörelsen, såvida inte förlusten är att hänföra till kapitalförlust eller är av sådan natur som avses i punkt 3 sjätte stycket av anvisningarna till 41 §.

Föreslagen lydelse

kostnad för facklitteratur, instrument, resor och dylikt vid utövande av vetenskaplig, litterär, konstnärlig eller därmed jämförlig verksamhet;

Anvisningar
till 29 §

11.² Punkt 1 sjunde stycket av anvisningarna till 22 § tillämpas också beträffande inkomst av rörelse.

11. Har för rörelsen använts en särskilt inrättad lokal i den egna bostaden medges avdrag för skällig del av bostadskostnaden.

Avdrag medges också om – på grund av verksamhetens art – minst 800 timmars arbete utförts i bostaden under beskattningsåret. Vid denna beräkning får arbete som utförts av den skattskyldiges barn tillgodoräknas endast om barnet fyllt 16 år. Arbete som utförts av den skattskyldiges make får tillgodoräknas endast om makarna bedrivit rörelsen gemensamt.

Avdrag enligt andra stycket medges med 2 000 kronor om arbetet utförts i egen eller makes fastighet och med 4 000 kronor i andra fall. Omfattar beskattningsåret annan tid än tolv månader jämkas timantalet och avdragsbeloppet därefter.

Har avdrag medgetts enligt andra stycket för arbete i egen fastighet skall fastigheten vid tillämpning av 24, 25 och 29 §§ inte anses använd i rörelsen.

18 b. En fysisk person som bedriver rörelse har rätt till avdrag i efterhand för utgifter som hänför sig till verksamheten före rörelsens påbörjande. Avdrag medges endast i den mån den skattskyldige visar att förutsättningar för avdrag föreligger.

² Senaste lydelse 1981: 295.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

Avdrag medges för omkostnader som hänför sig till det år då rörelsen påbörjades och det närmast föregående året. Avdrag medges också för inventarier som anskaffats under samma tid och för vilka rätt till omedelbart avdrag föreligger enligt punkt 3 av anvisningarna.

Vid beräkningen av avdraget skall utgifterna enligt andra stycket minskas i den mån

1) avdrag för utgifterna har gjorts i annan förvärvskälla,

2) utgifterna inräknats i anskaffningsvärdet för tillgångar vilka tillförts rörelsen när denna påbörjades samt

3) verksamheten gett inkomster under den tid som avses i andra stycket och inkomsterna inte har tagits upp till beskattning.

Avdrag medges inte med så högt belopp att underskott uppkommer i förvärvskällan vid beräkning av nettointäkt enligt denna lag. Har avdraget helt eller delvis inte kunnat utnyttjas vid taxeringen för det första beskattningsåret får resterande belopp dras av vid taxeringen för något eller några av de fem följande beskattningsåren. Avdrag medges inte heller i detta fall med så högt belopp att underskott uppkommer vid beräkning av nettointäkten.

20.³ Punkt 11 av anvisningarna till 22 § äger motsvarande tillämpning beträffande inkomst av rörelse.

20. Punkt 1 sjunde stycket och punkt 11 av anvisningarna till 22 § tillämpas också på inkomst av rörelse.

Denna lag träder i kraft två veckor efter den dag, då lagen enligt uppgift på den har kommit ut från trycket i Svensk författningssamling, och tillämpas första gången vid 1986 års taxering.

³ Senaste lydelse 1975: 259.

LAGRÅDET

Utdrag
PROTOKOLL
vid sammanträde
1984-11-07

Närvarande: f. d. justitierådet Hult, regeringsrådet Björne, justitierådet Gregow.

Enligt protokoll vid regeringssammanträde den 11 oktober 1984 har regeringen på hemställan av statsrådet Feldt beslutat inhämta lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om ändring i kommunalskattelagen (1928: 370),
2. lag om ändring i lagen (1947: 576) om statlig inkomstskatt,
3. lag om ändring i taxeringslagen (1956: 623).

Förslagen har inför lagrådet föredragits av kammarrättsassessorn Gustaf Sandström.

Förslagen föranleder följande yttrande av *lagrådet*:

Förslaget till lag om ändring i kommunalskattelagen

29 § 1 mom.

Momentet avses bli ändrat i två hänseenden; dels bortfaller i fråga om vetenskaplig, litterär, konstnärlig eller därmed jämförlig verksamhet kravet på att facklitteratur, instrument och dylikt skall ha varit nödvändigt för utövande av verksamheten för att kostnaden skall vara avdragsgill, dels läggs ordet "resor" till i exemplifieringen av vad som kan föranleda avdragsrätt vid sådan verksamhet.

I motiven anges att den föreslagna lydelsen inte innebär någon ändring i sak och att avdragsrätten även i fortsättningen skall prövas efter de principer som nu gäller. Det sägs vidare att kulturarbetare ofta har behov av att företa resor för att skapa underlag och förutsättningar för den fortsatta verksamheten. Tillägget av ordet "resor" avser att markera att resor ofta utgör ett naturligt inslag i deras verksamhet. Det sägs också att bedömningen av ett avdragsyrkande skall ske efter samma grunder oavsett om det är fråga om verksamhet av nu förevarande slag eller annan verksamhet.

Bestämmelsen i 33 § 1 mom., som beträffande tjänst har en mot 29 § 1 mom. svarande innebörd såvitt nu är i fråga, avses inte bli ändrad.

Innebörden av den föreslagna bestämmelsen synes tveksam mot bakgrund av den anförda motiveringen och den nuvarande tillämpningen i berörda hänseenden av 29 § 1 mom. och 33 § 1 mom. Avsikten torde närmast vara att göra klart att skattskyldiga med vetenskaplig, litterär, konstnärlig eller därmed jämförlig verksamhet ofta har behov av resor för att förvärva och bibehålla intäkterna i sin verksamhet och att avdragsrätten för kostnaderna härför skall prövas enligt samma grunder som gäller i fråga om annan verksamhet.

Enligt lagrådets mening skulle en bestämmelse med denna innebörd kunna tas in i paragrafens anvisningar, lämpligen som en ny punkt 12 i stället för den hittills gällande punkten 12, som enligt lagrådsremiss den 11 oktober 1984 angående slopad kommunal taxering av juridiska personer avses bli upphävd den 1 januari 1985. Med denna lösning skulle någon ändring inte ske i 29 § 1 mom. Det uppkommer då inte heller någon tvekan om att 33 § 1 mom. avses skola tillämpas på samma sätt som hittills. Anledning saknas att göra anvisningspunkten tillämplig även på skattskyldiga som driver vetenskaplig verksamhet. Avdragsrätten i dessa fall får bedömas enligt eljest gällande regler. Anvisningspunkten kan förslagsvis ha följande lydelse:

”12. Vid utövande av litterär, konstnärlig eller därmed jämförlig verksamhet kan resor ingå som ett naturligt led i verksamheten. Kostnaderna för sådana resor är avdragsgilla i den mån de inte utgör personliga levnads-kostnader.”

Punkt 11 av anvisningarna till 29 §

Punkten i dess föreslagna lydelse innehåller bestämmelser om avdragsrätt för rörelseidkare som haft arbetsrum i bostaden. I andra stycket föreskrivs att avdrag för del av bostadskostnaden medges också om – på grund av verksamhetens art – minst 800 timmars arbete utförts i bostaden under beskattningsåret.

Uttrycket ”på grund av verksamhetens art” syftar enligt specialmotiveringen till att avgränsa det slags arbete som får tillgodoräknas vid beräkning av antalet arbetstimmar. Sådant arbete som lika gärna kunde ha utförts i en rörelselokal utanför bostaden tillgodoräknas inte.

Innebörden av denna begränsning har inte närmare belysts i förslagets förarbeten och synes vara i viss mån oklar. En rimlig slutsats synes vara att man vid beräkning av timantalet bör tillgodoräkna den skattskyldige endast sådant arbete som det med hänsyn till verksamhetens art varit motiverat att utföra i bostaden och inte i den rörelselokal som i dessa fall förutsätts vara tillgänglig. Omständigheter som kan göra det motiverat att utföra arbetet i bostaden kan vara hänförliga både till arbetsuppgifternas speciella natur och till annat, såsom den särskilda arbetslokalens belägenhet, transportsvårigheter i verksamheten och liknande. Viss ledning vid bedömningen i detta hänseende synes kunna hämtas i de regler som gäller beträffande bl. a. rätten till avdrag för lön till medhjälpande make (punkt 13 av anvisningarna till 32 §, anvisningarna till 52 §).

I fråga om beräkning av timantalet framhålls i specialmotiveringen vidare att det särskilt för kulturarbetarnas del kan förekomma att inkomst av en och samma verksamhet beskattas delvis som inkomst av rörelse och delvis som inkomst av tjänst. Den skattskyldige bör enligt remissen i dessa fall tillgodoräknas även det arbete som svarar mot tjänsteinkomsterna. Vid

föredragningen i lagrådet har upplysts att ett sådant tillgodoräknande åsyftats endast i fråga om tillfälligt arbete som är hänförligt till tjänst.

Enligt lagrådets mening bör rätten att tillgodoräkna sig arbete i nu berörda fall komma till uttryck i lagtexten. Härutöver bör den föreslagna lydelsen av anvisningspunkten jämkas i redaktionellt hänseende. Med hänsyn till vad som här har anförts föreslår lagrådet att anvisningspunkten får följande lydelse:

”11. Har som arbetsrum för rörelsen använts sådan del av den skattskyldiges bostad som särskilt inrättats för ändamålet, medges avdrag för skäligen del av bostadskostnaden.

Även om särskilt arbetsrum inte inrättats medges avdrag för bostadskostnad, om arbete utförts i bostaden minst 800 timmar under beskattningsåret. Vid beräkning av antalet timmar beaktas endast arbete som det med hänsyn till verksamhetens art varit motiverat att utföra i bostaden. I timantalet får jämte arbete för rörelsen även inräknas tillfälligt arbete som har nära samband med rörelsen men är att hänföra till tjänst. Arbete som utförts av den skattskyldiges barn tillgodoräknas endast om barnet fyllt 16 år och arbete som utförts av den skattskyldiges make endast om makarna drivit rörelsen gemensamt. Avdrag medges med 2 000 kronor, om arbetet utförts i bostad på den skattskyldiges egen eller hans makes fastighet, och med 4 000 kronor i annat fall. Omfattar beskattningsåret annan tid än tolv månader, jämkas timantalet och avdragsbeloppet med hänsyn härtill.

Den omständigheten, att avdrag medgetts enligt andra stycket för kostnad för bostad på egen fastighet, medför inte att fastigheten vid tillämpning av 24, 25 och 29 §§ skall anses använd i rörelsen.”

Övriga lagförslag

Lagrådet lämnar förslagen utan erinran.

FINANSDEPARTEMENTET

Utdrag
PROTOKOLL
vid regeringssammanträde
1984-11-22

Närvarande: statsministern Palme, ordförande, och statsråden Lundkvist, Feldt, Sigurdson, Gustafsson, Leijon, Hjelm-Wallén, Peterson, Andersson, Boström, Göransson, Gradin, Dahl, R. Carlsson, Holmberg, Hellström, Thunborg, Wickbom

Föredragande: statsrådet Feldt

Proposition om kulturarbetarnas skatteförhållanden m. m.

Anmälan av lagrådsyttrande

Föredraganden anmäler lagrådets yttrande¹ över förslag till

1. lag om ändring i kommunalskattelagen (1928: 370),
2. lag om ändring i lagen (1947: 576) om statlig inkomstskatt,
3. lag om ändring i taxeringslagen (1956: 623).

Föredraganden redogör för lagrådets yttrande och anför.

Förslaget till lag om ändring i kommunalskattelagen (1928: 370)

I det remitterade förslaget har bestämmelsen om rätt till avdrag för resor i bl. a. konstnärlig verksamhet tagits in i 29 § 1 mom. Lagrådet förordar att en motsvarande bestämmelse i stället tas in som en ny punkt 12 av anvisningarna till 29 §. Jag ansluter mig till lagrådets uppfattning. Anvisningspunkten bör formuleras på det sätt som lagrådet föreslagit.

Lagrådet har också kommenterat den föreslagna bestämmelsen i *punkt 11 av anvisningarna till 29 §*. Frågan gäller rätten till schablonmässigt avdrag för lokalkostnader i de inte särskilt vanliga fall när den skattskyldige har inkomster av tjänst som hänför sig till arbete som har nära samband med den ifrågavarande rörelsen. Som framgår av lagrådets yttrande är avsikten att ett tillfälligt sådant arbete – men däremot inte arbete i en stadigvarande anställning – skall få räknas med vid beräkningen av det antal arbetstimmar som utförts i bostaden. I likhet med lagrådet anser jag att detta klart bör framgå av anvisningspunkten. Jag kan också godta de redaktionella ändringar som lagrådet föreslagit.

Jag föreslår slutligen att också *punkt 18 b av anvisningarna till 29 §* jämkas i redaktionellt avseende.

¹ Beslut om lagrådsremiss fattat vid regeringssammanträde den 11 oktober 1984.

Övriga lagförslag

Förslagen har lämnats utan erinran.

Hemställan

Jag hemställer att regeringen föreslår riksdagen att anta de av lagrådet granskade förslagen med vidtagna ändringar.

Beslut

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

Innehåll

Propositionen	1
Propositionens huvudsakliga innehåll	1
Lagförslag	3
1. Lag om ändring i kommunalskattelagen (1928: 370)	3
2. Lag om ändring i lagen (1947: 576) om statlig inkomstskatt	6
3. Lag om ändring i taxeringslagen (1956: 623)	7
Utdrag av protokoll vid regeringssammanträde den 11 oktober 1984	9
1 Inledning	9
2 Allmän motivering	10
2.1 Behovet av nya regler	10
2.2 Bokföring och deklaration	12
2.3 Rörelsebegreppet	13
2.4 Utvecklingskostnader	14
2.5 Kostnader för arbetslokal i egen bostad	16
2.6 Resekostnader	18
2.7 A-inkomst och B-inkomst	19
2.8 Enhetlig taxering	20
2.9 Övriga frågor	21
3 Upprättade lagförslag	24
4 Specialmotivering	25
4.1 Förslaget till lag om ändring i kommunalskattelagen (1928: 370)	25
4.2 Övriga lagförslag	27
5 Hemställan	28
6 Beslut	28
Bilaga 1 Sammanfattning av kulturskattekommitténs betänkande (SOU 1983: 53)	29
Bilaga 2 Sammanställning av remissyttranden över kommitténs betänkande	35
Bilaga 3 Lagrådsremissens lagförslag	117
Utdrag av lagrådets protokoll den 7 november 1984	120
Utdrag av protokoll vid regeringssammanträde den 22 november 1984	123

