

Regeringens proposition

1990/91:166

om särskild löneskatt på pensionskostnader, m.m



Prop.
1990/91:166

Regeringen föreslår riksdagen att anta de förslag som har tagits upp i bifogade utdrag ur regeringsprotokollet den 4 april 1991.

På regeringens vägnar

Ingvar Carlsson

Erik Åsbrink

Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen läggs fram förslag om vissa kompletteringar av den skattereform som beslutades under år 1990. Förslagen innebär i korthet följande.

Särskild löneskatt om 22,2 % skall tas ut på arbetsgivares kostnader för pensionsutfästelser. För pensionsutfästelser som tryggas skall skatten tas ut vid trygghand och beräknas på avgifter för tjänstepensionsförsäkringar, avsättningar till pensionsstiftelser och avsättningar till konto Avsatt till pensioner. För pensionsutfästelser som inte tryggas skall skatten tas ut när pensionen betalas ut och beräknas på de utbetalade beloppen. Skatteunderlaget skall beräknas enligt ett avräkningsförfarande för varje beskattningsår. Vidare skall särskild löneskatt tas ut med 11,1 % på enskilda näringsidkares avgifter för egna pensionsförsäkringar. Fastställandet av underlaget för den särskilda löneskatten på pensionskostnader skall ingå i den årliga taxeringen. Skatten skall uppbäras enligt bestämmelserna i uppbördslagen. Lagen föreslås träda i kraft den 1 juli 1991, men tillämpas redan fr.o.m. den 16 mars 1991.

Vidare föreslås vissa ändringar i reglerna om avdrag för avgift för pensionsförsäkring som ägs av den skattskyldige. Förslaget har föranletts av att enskilda näringsidkare fått möjlighet att göra avdrag i förvärvskällan. Ändringar görs i underlaget för avdragsberäkningen och de procentsatser och basbeloppsnivåer som reglerar avdragstaket. Skattemyndigheten får i stället för riksskatteverket pröva ansökningar om att avdrag i vissa fall skall medges med högre belopp än vad som följer av de generella reglerna. Slutligen föreslås en komplettering för att reglerna om jämkning av värdet av bilförmån skall kunna tillämpas även för enskilda näringsidkare. De nya reglerna tillämpas första gången vid 1992 års taxering.

1 Förslag till Lag om särskild löneskatt på pensionskostnader

Prop.
1990/91:166

Härigenom föreskrivs följande.

1 § Den som utfäst en tjänstepension skall till staten betala särskild löneskatt med 22,2 procent på kostnaden för pensionsutfästelsen, beräknad enligt 2 §.

I fråga om handelsbolag och dödsbon som vid inkomsttaxeringen behandlas som handelsbolag är dock delägarna skattskyldiga.

2 § Beskattningsunderlaget skall beräknas som den under beskattningsåret uppkomna skillnaden mellan

å ena sidan summan av följande poster:

- a) avgift för tjänstepensionsförsäkring,
 - b) avsättning till pensionsstiftelse,
 - c) ökning av konto Avsatt till pensioner,
 - d) utbetalda pensioner som inte utgår enligt lag eller på grund av tjänstepensionsförsäkring,
 - e) utgiven ersättning för av annan övertagen pensionsutfästelse,
- å andra sidan summan av följande poster:
- f) gottgörelse från pensionsstiftelse,
 - g) minskning av konto Avsatt till pensioner,
 - h) 9,9 procent av bokförd skuld på konto Avsatt till pensioner vid beskattningsårets ingång,
 - i) erhållen ersättning för övertagen pensionsutfästelse,
 - j) negativt belopp som föregående beskattningsår uppkommit vid tillämpning av denna paragraf.

I det fall beskattningsåret är längre eller kortare än 12 månader skall posten h i första stycket jämkas i motsvarande mån. Detsamma skall gälla om pensionsskuld som avses i posten h helt upplöses under beskattningsåret.

Om den som övertar en pensionsutfästelse inte är skattskyldig enligt denna lag skall den som tidigare utfäst pensionen under posten e i första stycket ta upp det verkliga värdet av den övertagna utfästelsen om detta är högre än den utgivna ersättningen. Om den som befrias från en utfästelse inte är skattskyldig enligt denna lag skall den som övertar utfästelsen under posten i i första stycket ta upp det verkliga värdet av den övertagna utfästelsen om detta är lägre än den erhållna ersättningen.

Vid beräkning av beskattningsunderlaget skall bokföringsmässiga grunder tillämpas.

3 § En enskild person eller ett dödsbo som medges avdrag för avgift för pensionsförsäkring enligt punkt 21 av anvisningarna till 23 § kommunalskattelagen (1928:370) skall för det beskattningsåret till staten betala särskild löneskatt med 11,1 procent på avgiften.

4 § Begrepp som används i denna lag har samma innebörd som i kommunalskattelagen (1928:370) och lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt. Med beskattningsår för staten, landstingskommuner, kommuner och andra menigheter förstås dock i denna lag kalenderår.

5 § Bestämmelserna i taxeringslagen (1990:324) och uppbördslagen (1953:272) gäller för särskild löneskatt på pensionskostnader.

Särskild löneskatt som staten skall betala fastställs och redovisas enligt bestämmelser som meddelas av regeringen.

1. Denna lag träder i kraft den 1 juli 1991 och skall avse förhållanden som inträffar fr.o.m. den 16 mars 1991 om annat inte följer av 2 och 3. Den skall tillämpas första gången vid 1992 års taxering.

2. Omfattar ett beskattningsår tid såväl före som efter den 16 mars 1991 skall av hela beskattningsunderlaget så stor del anses hänförlig till tiden efter den 15 mars 1991 som svarar mot förhållandet mellan vad som återstår av beskattningsåret efter den 31 mars 1991 och hela beskattningsåret. Kostnader för tryggande av pensionsutfästelser får emellertid proportioneras endast i den mån de avser tryggande av pensionsförmåner som tjänats in under beskattningsåret eller av värdetillväxt under beskattningsåret av tidigare skuldförda pensionsfästelser på konto Avsatt till pensioner. Övriga sådana kostnader skall tas med i sin helhet i beskattningsunderlaget. Avgift för försäkring om särskild tilläggspension, STP, får dock proportioneras enligt första meningen. Om en kostnad avser att trygga en övertagen pensionsutfästelse får den likaså proportioneras enligt första meningen i den mån den motsvararas av en ökning under beskattningsåret av posten under 2 § första stycket i. Beskattningsunderlaget får vid tillämpning av 3 § proportioneras enligt första meningen.

3. Om den skattskyldige yrkar det skall hela beskattningsunderlaget i stället för att beräknas enligt 2 bestämmas till ett belopp som motsvarar det underlag som hänför sig till tiden efter den 15 mars 1991. I detta underlag skall inte medräknas avgift för pensionsförsäkring som erlagts före den 16 mars 1991 och avsättning till stiftelse som gjorts före nämnda dag. Även om tryggandet inte skett på sådant sätt före den 16 mars 1991 undantas tryggandekostnaden från beskattningsunderlaget om utfästelsen om pension och beslutet om tryggande skett före nyssnämnda tidpunkt under förutsättning att beslutet följs av tryggande före tidpunkten för avlämnande av deklaration för beskattningsåret och att tryggandet avser pension intjänad före den 16 mars 1991. Avgift för försäkring om särskild tilläggspension, STP, skall inte tas med i beskattningsunderlaget i den mån lönen som ligger till grund för beräkning av den skattskyldiges avgift hänför sig till tiden före den 16 mars 1991. Skall kostnader för tryggande enligt bestämmelserna i denna punkt inte räknas med i beskattningsunderlaget bortses också från avgående poster vilka uppkommer som en följd av sådant tryggande.

2 Förslag till Lag om ändring i lagen (1990:659) om särskild löneskatt

Prop.
1990/91:166

Härigenom föreskrivs att rubriken till lagen (1990:659) om särskild löneskatt samt 1 § lagen skall ha följande lydelse.

Lag om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 §¹

Särskild löneskatt skall för varje år betalas till staten med 22,2 procent på

1. lön eller annan ersättning till arbetstagare som vid årets ingång är 65 år eller äldre.

2. ersättning som utfaller enligt kollektivavtalsgrundad avgångsbidragsförsäkring som tecknas av arbetsgivare till förmån för arbetstagare,

3. avgångsersättning som annorledes än på grund av kollektivavtalsgrundad avgångsbidragsförsäkring utbetalas av staten eller kommun som arbetsgivare,

4. avgångsersättning som omfattas av s.k. trygghetsavtal,

5. ersättning som utgår enligt gruppsjukförsäkring som åtnjuts enligt grunder som fastställts i kollektivavtal mellan arbetsmarknadens huvudorganisationer till den del ersättningen utgör komplement till förtidspension eller till sjukbidrag.

5. ersättning som utgår enligt sådan gruppsjukförsäkring som åtnjuts enligt grunder som fastställts i kollektivavtal mellan arbetsmarknadens huvudorganisationer och som inte omfattas av lagen (1991:000) om särskild löneskatt på pensionskostnader till den del ersättningen utgör komplement till förtidspension eller till sjukbidrag.

6. ersättning som utgår på grund av ansvarighetsförsäkring som åtnjuts enligt grunder som fastställts i kollektivavtal mellan arbetsmarknadens huvudorganisationer till den del ersättningen utgår i form av engångsbelopp som inte utgör kompensation för mistad inkomst.

Skattskyldig är den som utgett sådan ersättning som avses i första stycket.

Vid bestämmande av skatteunderlaget tillämpas bestämmelserna i 2 kap. 3–5 §§ lagen (1981:691) om socialavgifter med undantag av 4 § första stycket 2 och 13.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1991.

¹ Senaste lydelse 1990:1426.

3 Förslag till Lag om ändring i lagen (1962:381) om allmän försäkring

Prop.
1990/91:166

Härigenom föreskrivs att 3 kap. 2 § samt 11 kap. 2 och 3 §§ lagen (1962:381) om allmän försäkring¹ skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 kap. 2 §²

Sjukpenninggrundande inkomst är den årliga inkomst i pengar eller andra skattepliktiga förmåner som en försäkrad kan antas komma att tills vidare få för eget arbete, antingen såsom arbetstagare i allmän eller enskild tjänst (inkomst av anställning) eller på annan grund (inkomst av annat förvärvsarbete). Med inkomst av anställning likställs kostnadsersättning som inte enligt 10 § uppbördslagen (1953:272) undantas vid beräkning av preliminär A-skatt. Som inkomst av anställning räknas dock inte ersättning från en arbetsgivare som är bosatt utomlands eller en utländsk juridisk person, om arbetet har utförts i arbetsgivarens verksamhet utom riket. I fråga om arbete som utförs utomlands av den som av en statlig arbetsgivare sänts till ett annat land för arbete för arbetsgivarens räkning bortses vid beräkningen av sjukpenninggrundande inkomst från sådana lönetillägg som betingas av ökade levnadskostnader och andra särskilda förhållanden i sysselsättningslandet. Som inkomst av anställning eller inkomst av annat förvärvsarbete räknas inte heller intäkt som avses i 32 § 1 mom. första stycket h och i kommunalskattelagen (1928:370) eller sådan ersättning som enligt 1 § första stycket 2–6 lagen (1990:659) om särskild löneskatt utgör underlag för nämnda skatt. Som inkomst av annat förvärvsarbete räknas inte sådan ersättning enligt gruppsjukförsäkring eller trygghetsförsäkring vid arbetsskada som enligt 2 § första stycket lagen om sär-

Sjukpenninggrundande inkomst är den årliga inkomst i pengar eller andra skattepliktiga förmåner som en försäkrad kan antas komma att tills vidare få för eget arbete, antingen såsom arbetstagare i allmän eller enskild tjänst (inkomst av anställning) eller på annan grund (inkomst av annat förvärvsarbete). Med inkomst av anställning likställs kostnadsersättning som inte enligt 10 § uppbördslagen (1953:272) undantas vid beräkning av preliminär A-skatt. Som inkomst av anställning räknas dock inte ersättning från en arbetsgivare som är bosatt utomlands eller en utländsk juridisk person, om arbetet har utförts i arbetsgivarens verksamhet utom riket. I fråga om arbete som utförs utomlands av den som av en statlig arbetsgivare sänts till ett annat land för arbete för arbetsgivarens räkning bortses vid beräkningen av sjukpenninggrundande inkomst från sådana lönetillägg som betingas av ökade levnadskostnader och andra särskilda förhållanden i sysselsättningslandet. Som inkomst av anställning eller inkomst av annat förvärvsarbete räknas inte heller intäkt som avses i 32 § 1 mom. första stycket h och i kommunalskattelagen (1928:370) eller sådan ersättning som enligt 1 § första stycket 2–6 lagen (1990:659) om särskild löneskatt *på vissa förvärvsinkomster* utgör underlag för nämnda skatt. Som inkomst av annat förvärvsarbete räknas inte sådan ersättning enligt gruppsjukförsäkring eller trygghetsförsäkring vid arbetsskada som en-

¹ Lagen omtryckt 1982:120.

² Senaste lydelse 1991:120.

skild löneskatt utgör underlag för nämnda skatt. Den sjukpenninggrundande inkomsten fastställs av försäkringskassan. Inkomst av anställning och inkomst av annat förvärvsarbete skall därvid var för sig avrundas till närmast lägre hundratal kronor.

Vid beräkning av sjukpenninggrundande inkomst bortses från sådan inkomst av anställning och annat förvärvsarbete som överstiger sju och en halv gånger basbeloppet. Det belopp som sålunda skall undantas skall i första hand räknas av från inkomst av annat förvärvsarbete. Ersättning i pengar eller andra skattepliktiga förmåner för utfört arbete i annan form än pension räknas som inkomst av anställning, såvida ersättningen under ett år uppgår till minst 1 000 kronor, även om mottagaren inte är anställd hos den som utger ersättningen. I fråga om ersättning som utgör inkomst av näringsverksamhet, gäller vad nu har sagts endast under förutsättning att den försäkrade och den som utger ersättningen är ense om detta. I nu angivna fall skall den som utför arbetet anses såsom arbetstagar och den som utger ersättningen såsom arbetsgivare. Kan ersättning för arbete för någon annans räkning under året inte antas uppgå till minst 1 000 kronor, skall ersättningen från denne inte tas med vid beräkningen av den sjukpenninggrundande inkomsten i annat fall än då den utgör inkomst av näringsverksamhet. Vid beräkning av sjukpenninggrundande inkomst av anställning skall bortses från ersättning som idrottsutövare får från sådan ideell förening som avses i 7 § 5 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt och som har till huvudsakligt syfte att främja idrottslig verksamhet, om ersättningen från föreningen under året inte kan antas uppgå till minst ett halvt basbelopp.

Beräkningen av den sjukpenninggrundande inkomsten skall, där förhållandena inte är kända för försäkringskassan, grundas på de upplysningar som kassan kan inhämta av den försäkrade eller dennes arbetsgivare eller som kan framgå av den uppskattning, som vid taxering gjorts av den försäkrades inkomst. Inkomst av arbete för egen räkning får ej beräknas högre än som motsvarar skäligen avlöning för liknande arbete för annans räkning. Om inkomsten helt eller delvis utgörs av skattepliktiga förmåner skall de tas upp till ett värde som bestäms i enlighet med 8 § första–fjärde styckena uppbördslagen (1953:272).

ligt 2 § första stycket lagen om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster utgör underlag för nämnda skatt. Den sjukpenninggrundande inkomsten fastställs av försäkringskassan. Inkomst av anställning och inkomst av annat förvärvsarbete skall därvid var för sig avrundas till närmast lägre hundratal kronor.

11 kap.

2 §³

Med inkomst av anställning avses lön eller annan ersättning i pengar eller andra skattepliktiga förmåner, som en försäkrad har fått såsom arbetstagar i allmän eller enskild tjänst. Med lön likställs kostnadsersättning som inte enligt 10 § uppbördslagen (1953:272) undantas vid beräkning av preliminär A-skatt. Till sådan inkomst räknas dock inte

Med inkomst av anställning avses lön eller annan ersättning i pengar eller andra skattepliktiga förmåner, som en försäkrad har fått såsom arbetstagar i allmän eller enskild tjänst. Med lön likställs kostnadsersättning som inte enligt 10 § uppbördslagen (1953:272) undantas vid beräkning av preliminär A-skatt. Till sådan inkomst räknas dock inte

³ Senaste lydelse 1991:120.

från en och samme arbetsgivare utgiven lön som under ett år ej uppgått till 1 000 kronor. Till sådan inkomst räknas inte heller intäkt som avses i 32 § 1 mom. första stycket h och i kommunalskattelagen (1928:370) eller sådan ersättning som enligt 1 § första stycket 2–6 lagen (1990:659) om särskild löneskatt utgör underlag för nämnda skatt. I fråga om arbete som har utförts utomlands bortses vid beräkningen av pensionsgrundande inkomst från sådana lönetillägg som betingas av ökade levnadskostnader och andra särskilda förhållanden i sysselsättningslandet. Såsom inkomst av anställning anses även

a) sjukpenning enligt denna lag eller lagen (1976:380) om arbetsskadeförsäkring eller motsvarande ersättning som utgår enligt annan författning eller på grund av regeringens förordnande, i den mån ersättningen träder i stället för försäkrads inkomst såsom arbetstagare i allmän eller enskild tjänst,

b) föräldrapenningförmåner,

c) vårdbidrag enligt 9 kap. 4 §, i den mån bidraget inte är ersättning för merkostnader,

d) dagpenning från erkänd arbetslöshetskassa,

e) kontant arbetsmarknadsstöd enligt lagen (1973:371) om kontant arbetsmarknadsstöd,

f) utbildningsbidrag under arbetsmarknadsutbildning och yrkesinriktad rehabilitering i form av dagpenning,

g) korttidsstudiestöd, vuxenstudiebidrag och utbildningsarvode enligt studiestödslagen (1973:349),

h) delpension enligt lagarna (1975:380) och (1979:84) om delpensionsförsäkring,

i) dagpenning till värnpliktiga och vapenfria tjänstepliktiga under repetitionsutbildning, frivilliga som genomgår utbildning under krigsförbandsövning eller särskild övning inom värnpliktsutbildningen, läkare under försvarsmedicinsk tjänstgöring samt civilförsvarspliktiga,

j) utbildningsbidrag för doktorander,

k) timersättning vid grundutbildning för vuxna (grundvux), vid vuxenutbildning för psykiskt utvecklingsstörda (särvux) och vid grundläggande svenskundervisning för invandrare,

l) livränta enligt 4 kap. lagen (1976:380) om arbetsskadeförsäkring eller motsvarande livränta som bestäms med tillämpning av sagda lag,

m) från Sveriges författarfond och konstnärsnämnden utgående bidrag som ej är att hänföra till inkomst av annat förvärvsarbete enligt 3 §, i den mån regeringen så förordnar,

n) statsbidrag till arbetslösa som tillskott till deras försörjning när de startar egen rörelse,

o) värdet av vad den försäkrade tillgodoförs som följd av att en arbetsgivare lämnar sådant bidrag som likställs med lön enligt 2 kap. 3 § andra stycket lagen (1981:691) om socialavgifter,

p) ersättning enligt lagen (1988:1465) om ersättning och ledighet för närstående vård,

från en och samme arbetsgivare utgiven lön som under ett år ej uppgått till 1 000 kronor. Till sådan inkomst räknas inte heller intäkt som avses i 32 § 1 mom. första stycket h och i kommunalskattelagen (1928:370) eller sådan ersättning som enligt 1 § första stycket 2–6 lagen (1990:659) om särskild löneskatt *på vissa förvärvsinkomster* utgör underlag för nämnda skatt. I fråga om arbete som har utförts utomlands bortses vid beräkningen av pensionsgrundande inkomst från sådana lönetillägg som betingas av ökade levnadskostnader och andra särskilda förhållanden i sysselsättningslandet. Såsom inkomst av anställning anses även

q) tillfälliga förvärvsinkomster av verksamhet som inte bedrivs självständigt.

I fråga om ersättning i pengar eller andra skattepliktiga förmåner för utfört arbete i annan form än pension samt i fråga om ersättning till idrottsutövare från visst slag av ideell förening gäller i tillämpliga delar bestämmelserna i 3 kap. 2 § andra stycket.

Vid beräkning av inkomst av anställning skall hänsyn tas till lön eller annan ersättning, som den försäkrade har fått från en arbetsgivare, som är bosatt utom riket eller är utländsk juridisk person, endast i fall då den försäkrade sysselsatts här i riket och överenskommelse inte träffats enligt 3 kap. 2 a § eller då han tjänstgjort som sjöman ombord på svenskt handelsfartyg. Vad som sägs här skall inte gälla beträffande lön till svenska medborgare, om svenska staten eller, där lönen härrör från utländsk juridisk person, en svensk juridisk person, som äger ett bestämmande inflytande över den utländska juridiska personen, enligt av riksförsäkringsverket godtagen förbindelse har att svara för tilläggs pensionsavgiften.

Hänsyn skall ej heller tas till lön eller annan ersättning från främmande makts beskickning eller lönade konsulat här i riket eller från arbetsgivare, som tillhör sådan beskickning eller sådant konsulat och som inte är svensk medborgare. Vad som sägs här skall inte gälla beträffande lön till svensk medborgare eller till den som utan att vara svensk medborgare är bosatt i riket, om en utländsk beskickning här i riket enligt av riksförsäkringsverket godtagen förbindelse har att svara för tilläggs pensionsavgiften.

Den som åtagit sig förbindelse enligt tredje eller fjärde stycket skall anses såsom arbetsgivare.

3 §⁴

Med *inkomst av annat förvärvsarbete* avses

- a) inkomst av aktiv näringsverksamhet här i riket;
- b) tillfälliga förvärvsinkomster av självständigt bedriven verksamhet;
- c) ersättning för arbete för någon annans räkning i pengar eller andra skattepliktiga förmåner;
- d) sjukpenning enligt denna lag eller lagen (1976:380) om arbetskadeförsäkring eller motsvarande ersättning som utgår enligt annan författning eller på grund av regeringens förordnande, i den mån ersättningen träder i stället för inkomst som ovan nämnts samt
- e) ersättning som utgör skattepliktig inkomst av tjänst enligt kommunal skattelagen (1928:370) och som, utan att anställningsförhållande förelegat, utbetalats av fysisk person bosatt utomlands eller utländsk juridisk person; allt i den mån inkomsten inte enligt 2 § är att hänföra till inkomst av anställning.

Har inkomst som avses i första stycket a) eller b) inte uppgått till 1 000 kronor för år, tas den inte i beräkning. Ej heller tas sådan ersättning som avses i första stycket c) i beräkning, om ersättningen från den, för vilken arbetet utförts, under året inte uppgått till 1 000 kronor. Intäkt som avses i 32 § 1 mom. första stycket h och i kommunalskat-

Har inkomst som avses i första stycket a) eller b) inte uppgått till 1 000 kronor för år, tas den inte i beräkning. Ej heller tas sådan ersättning som avses i första stycket c) i beräkning, om ersättningen från den, för vilken arbetet utförts, under året inte uppgått till 1 000 kronor. Intäkt som avses i 32 § 1 mom. första stycket h och i kommunalskat-

⁴ Senaste lydelse 1990:1428.

Nuvarande lydelse

telagen (1928:370) eller sådan ersättning enligt gruppsjukförsäkring eller trygghetsförsäkring vid arbets-skada som enligt 2 § första stycket lagen (1990:659) om särskild löneskatt utgör underlag för nämnda skatt räknas inte som inkomst av annat förvärvsarbete.

Föreslagen lydelse

telagen (1928:370) eller sådan ersättning enligt gruppsjukförsäkring eller trygghetsförsäkring vid arbets-skada som enligt 2 § första stycket lagen (1990:659) om särskild löneskatt *på vissa förvärvsinkomster* utgör underlag för nämnda skatt räknas inte som inkomst av annat förvärvsarbete.

Prop.
1990/91:166

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1991.

4 Förslag till Lag om ändring i lagen (1981:691) om socialavgifter

Prop.
1990/91:166

Härigenom föreskrivs att 1 kap. 1 § och 2 kap. 4 § lagen (1981:691) om socialavgifter¹ skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 kap. 1 §²

I denna lag ges bestämmelser om avgifter för finansiering av den allmänna försäkringen och vissa andra sociala ändamål.

Att denna lag tillämpas även i fråga om allmän löneavgift, arbetsmiljöavgift och särskild löneskatt framgår av lagen (1982:423) om allmän löneavgift, lagen (1989:484) om arbetsmiljöavgift och lagen (1990:659) om särskild löneskatt.

Att denna lag tillämpas även i fråga om allmän löneavgift, arbetsmiljöavgift och särskild löneskatt *på vissa förvärvsinkomster* framgår av lagen (1982:423) om allmän löneavgift, lagen (1989:484) om arbetsmiljöavgift och lagen (1990:659) om särskild löneskatt *på vissa förvärvsinkomster*.

Om nedsättning av socialavgifter som regionalpolitiskt stöd finns särskilda bestämmelser.

2 kap. 4 §³

Vid bestämmande av avgiftsunderlaget skall bortses från

1. ersättning till en och samme arbetstagare om den under året inte uppgått till 1 000 kronor,
2. ersättning till arbetstagare som vid årets ingång fyllt 65 år,
3. ersättning till arbetstagare vid sjukdom eller ledighet för vård av barn eller med anledning av barns födelse, till den del ersättningen motsvarar sjukpenning eller föräldrapenning som arbetsgivare får uppbära enligt 3 kap. 16 § eller 4 kap. 18 § lagen (1962:381) om allmän försäkring,
4. uppdragsersättning för vilken bevillningsavgift har erlagts enligt lagen (1908:128) om bevillningsavgifter för särskilda förmåner och rättigheter,
5. ersättning som en arbetsgivare utgett till barn för arbete som utförts i hans förvärvsverksamhet i de fall avdrag för ersättningen inte får göras vid inkomsttaxeringen,
6. ersättning till den del denna motsvarar kostnader i arbetet som arbetstagare haft att täcka med ersättningen,
7. ersättning för tjänstgöring i verkskydd enligt 47 § tredje stycket civilförsvarslagen (1960:74), i den mån ersättningen utgör eller motsvarar dagpenning,
8. ersättning för arbete som har utförts utomlands, till den del denna inte räknas som lön enligt 11 kap. 2 § första stycket lagen om allmän försäkring,
9. ersättning för skiljemannauppdrag i fall där parterna i skiljeförfarandet är av utländsk nationalitet,
10. ersättning som på grund av bestämmelserna i 5 § lagen (1984:947) om beskattning av utländska forskare vid tillfälligt arbete i Sverige inte utgör skattepliktig intäkt.

¹ Lagen omtryckt 1989:633.

² Senaste lydelse 1990:658.

³ Senaste lydelse 1991:121.

11. ersättning som avses i 3 kap. 2 a § lagen om allmän försäkring.
12. intäkt som avses i 32 § 1 mom. första stycket h och i kommunalskattelagen (1928:370),
13. sådan ersättning som enligt 1 § första stycket 2–6 lagen (1990:659) om särskild löneskatt utgör underlag för nämnda skatt,
13. sådan ersättning som enligt 1 § första stycket 2–6 lagen (1990:659) om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster utgör underlag för nämnda skatt,
14. ersättning till en och samme idrottsutövare från en sådan ideell förening som avses i 7 § 5 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt och som har till huvudsakligt syfte att främja idrottslig verksamhet, om ersättningen från föreningen under året inte uppgått till ett halvt basbelopp enligt lagen om allmän försäkring.

Bestämmelsen i första stycket 6 är tillämplig endast om kostnaderna kan beräknas uppgå till minst 10 procent av arbetstagarens ersättning från arbetsgivaren under utgiftsåret. Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer får fastställa schablon för beräkning av arbetstagares kostnader i viss verksamhet.

I fråga om inkomst från fåmansföretag och fåmansägt handelsbolag skall föreskrifterna i punkt 13 av anvisningarna till 32 § kommunalskattelagen (1928:370) tillämpas vid bestämmande av avgiftsunderlaget.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1991.

5 Förslag till
Lag om ändring i lagen (1990:655) om återföring av
obeskattade reserver

Prop.
1990/91:166

Häri genom föreskrivs att 7 § lagen (1990:655) om återföring av obeskattade reserver skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

7 §

Även om en inkomst som avses i denna lag är att hänföra till aktiv näringsverksamhet, skall den vid tillämpning av 11 kap. 3 § lagen (1962:381) om allmän försäkring, 3 kap. 4 § lagen (1981:691) om socialavgifter samt 2 § lagen (1990:659) om särskild löneskatt behandlas som inkomst av passiv näringsverksamhet om den skattskyldige inte yrkar annat.

Även om en inkomst som avses i denna lag är att hänföra till aktiv näringsverksamhet, skall den vid tillämpning av 11 kap. 3 § lagen (1962:381) om allmän försäkring, 3 kap. 4 § lagen (1981:691) om socialavgifter samt 2 § lagen (1990:659) om särskild löneskatt *på vissa förvärvsinkomster* behandlas som inkomst av passiv näringsverksamhet om den skattskyldige inte yrkar annat.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1991.

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

Prop.
1990/91:166

Härigenom föreskrivs att punkt 1 av anvisningarna till 22 §, punkterna 21 och 23 av anvisningarna till 23 § samt punkt 6 av anvisningarna till 46 § kommunalskattelagen (1928:370) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

Anvisningar till 22 §

1.¹ Till intäkt av näringsverksamhet hänförs samtliga intäkter i pengar eller varor, som har influtit i verksamheten. Detta innebär, att intäkten skall vara av sådan beskaffenhet, att den normalt är att räkna med och ingår som ett led i verksamheten. Hit räknas inflytande betalning för varor, som den skattskyldige handlar med eller tillverkar. Det sagda gäller även då näringsidkaren vid överlåtelse av verksamheten låter befintliga varor ingå i överlåtelsen. Denna överlåtelse utgör då så att säga den sista affärshändelsen i verksamheten.

Till intäkt av näringsverksamhet hänförs också vad som inflyter vid avyttring av maskiner och andra för stadigvarande bruk avsedda inventarier eller av tillgångar som är likställda med dessa vid beräkning av värdeminskningsskatt. Även ersättning som i fall som avses i 2 § andra och tredje styckena lagen (1990:663) om ersättningsfonder uppbärs av en fysisk person eller ett dödsbo utgör intäkt av näringsverksamhet om den skattskyldige begär det.

Till intäkt av näringsverksamhet hänförs vidare vinst vid icke yrkesmässig avyttring (realisationsvinst) av andel i sådan ekonomisk förening som avses i 2 § 8 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt såvida innehavet av andelen betingats av sådan verksamhet. I fråga om handelsbolag hänförs till intäkt av näringsverksamhet också realisationsvinst vid avyttring av andra tillgångar som avses i 27 § 1 mom., av tillgångar som avses i 28 §, 29 § 1 mom., 30 § 1 mom. och 31 § samt av förpliktelser som avses i 3 § 1 mom. nämnda lag.

Har en tillgång tagits ut ur en förvärvskälla sker beskattning som om tillgången i stället hade avyttrats för ett vederlag motsvarande marknadsvärdet (uttagsbeskattning). Vad nu sagts gäller dock endast om vederlag eller vinst vid en avyttring skulle ha tagits upp som intäkt av näringsverksamhet och särskilda skäl mot uttagsbeskattning inte föreligger. Uttag av bränsle från fastighet som är taxerad som lantbruksenhet för uppvärmning av den skattskyldiges privatbostad på denna beskattas ej.

Uttagsbeskattning sker också vid uttag i mer än ringa omfattning av tjänst. Värdet av bilförmån beräknas enligt bestämmelserna i *punkt 2* av anvisningarna till 42 §.

Uttagsbeskattning sker också vid uttag i mer än ringa omfattning av tjänst. Värdet av bilförmån beräknas enligt bestämmelserna i *punkterna 2 och 4* av anvisningarna till 42 §.

till 23 §

21.² Avdrag får göras för avgift för pensionsförsäkring i den omfattning som anges i punkt 6 av anvis-

21. Avdrag får göras för avgift för pensionsförsäkring. *Avdraget beräknas på inkomst av näringsverksam-*

¹ Senaste lydelse 1990:1421.

² Senaste lydelse 1990:650.

ningarna till 46 §.

23.³ Avdrag får göras för skogs-
vårdsavgift och fastighetsskatt och
speciella för näringsverksamheten
utgående skatter och avgifter till det
allmänna. Däremot får svenska all-
männa skatter inte dras av (se 20 §).

Premie för grupplivförsäkring, som tecknats av fysisk person i hans egen-
skap av utövare av viss näringsverksamhet, utgör avdragsgill omkostnad i
näringsverksamheten. Om den ersättning, som kan komma att utfalla på
grund av försäkringen, utgår efter förmånligare grunder än vad som gäller
enligt grupplivförsäkring för befattningshavare i statens tjänst, skall dock en-
dast den del av premien som kan anses motsvara förmåner enligt gruppliv-
försäkring för nämnda befattningshavare räknas som omkostnad i närings-
verksamheten.

Avdrag medges för kostnader för egen hälsovård i den mån förmån av fri
sådan vård för anställd är skattefri enligt 32 § 3 b mom. första stycket.

Bestämmelserna i punkt 6 av anvisningarna till 33 § om avdrag för avgift
till erkänd arbetslöshetskassa gäller också beträffande inkomst av närings-
verksamhet.

Bestämmelserna i punkt 4 av anvisningarna till 33 § om avdrag för kostna-
der för resor till och från arbetsplatsen gäller också beträffande inkomst av
näringsverksamhet.

till 46 §

6.⁴ Avdrag för avgift för pensionsförsäkring medges endast om försäk-
ringen ägs av den skattskyldige.

Avdraget får inte överstiga den
skattskyldiges *A*-inkomst för an-
tingen beskattningsåret eller året
närmast dessförinnan och beräknas
med hänsyn till storleken av sådan
inkomst. *I fråga om sådan A-in-*
komst som hänför sig till närings-
verksamhet eller som hänför sig till
anställning, om den skattskyldige
helt saknar pensionsrätt i anställning
och inte är anställd i aktiebolag eller
ekonomisk förening vari han har så-
dant bestämmande inflytande som
avses i punkt 20 e femte stycket av
anvisningarna till 23 §, får avdraget
uppgå till sanmanlagt högst 35 pro-

het och inkomst av kapital i den om-
fattning som anges i 46 § 2 mom.
första stycket 6 och fjärde stycket
samt i punkt 6 första – fjärde och
sjätte styckena av anvisningarna till
46 §.

23. Avdrag får göras för skogs-
vårdsavgift, fastighetsskatt och sär-
skild löneskatt på pensionskostnader
och speciella för näringsverksamhe-
ten utgående skatter och avgifter till
det allmänna. Däremot får svenska
allmänna skatter inte dras av (se
20 §).

Avdraget får inte överstiga *sum-*
man av

1. den skattskyldiges *inkomst av*
aktiv näringsverksamhet före avdrag
enligt punkt 21 av anvisningarna till
23 §, före avdrag för särskild löne-
skatt på pensionskostnader enligt
punkt 23 av anvisningarna till 23 § på
sådan pensionsförsäkring som avses
i denna anvisningspunkt och före av-
drag för avsättning för egenavgifter
enligt lagen (1981:691) om socialav-
gifter,

2. *inkomst av tjänst, med bort-*
seende från sådan intäkt som avses i
32 § 1 mom. första stycket h och i och

³ Senaste lydelse 1990:650.

⁴ Senaste lydelse 1990:650.

cent av inkomsten till den del den inte överstiger tjugo gånger det basbelopp som enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring bestämts för året närmast före taxeringsåret samt högst 25 procent av den del av inkomsten som överstiger tjugo men inte trettio gånger nämnda basbelopp.

I fråga om övrig A-inkomst får avdraget uppgå till högst 10 procent av inkomsten till den del den tillsammans med A-inkomst enligt föregående mening inte överstiger tjugo gånger nämnda basbelopp. I stället för vad som angivits i andra och tredje meningarna av detta stycke får avdraget beräknas till högst ett belopp motsvarande angivet basbelopp

3. inkomst ombord enligt lagen (1958:295) om sjömansskatt samt enligt 1 § 2 mom. nämnda lag skattepliktig dagpenning för antingen beskattningsåret eller året närmast dessförrinnan och beräknas med hänsyn till storleken av sådan inkomst. Avdraget får uppgå till högst ett belopp motsvarande det basbelopp som enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring bestämts för året närmast före taxeringsåret och dessutom i fråga om

a. inkomst av aktiv näringsverksamhet till sammanlagt högst 25 procent av inkomsten före avdrag enligt punkt 21 av anvisningarna till 23 §, före avdrag för särskild löneskatt på pensionskostnader enligt punkt 23 av anvisningarna till 23 § på sådan pensionsförsäkring som avses i denna anvisningspunkt och före avdrag för avsättning för egenavgifter enligt lagen om socialavgifter till den del den inte överstiger tjugo gånger nämnda basbelopp samt högst 20 procent av den del av nyss nämnda inkomst som överstiger tjugo men inte fyrtio gånger nämnda basbelopp.

b. inkomst av anställning om den skattskyldige helt saknar pensionsrätt i anställning och inte är anställd i ett aktiebolag eller en ekonomisk förening vari han har sådant bestämmande inflytande som avses i punkt 20 e femte stycket av anvisningarna till 23 § till sammanlagt högst 35 procent av inkomsten till den del den inte överstiger tjugo gånger nämnda basbelopp samt högst 25 procent av den del av inkomsten som överstiger tjugo men inte trettio gånger nämnda basbelopp eller

c. annan inkomst av tjänst, med bortseende från sådan intäkt som avses i 32 § 1 mom. första stycket h och i, och inkomst ombord enligt lagen om sjömansskatt samt enligt 1 § 2 mom. nämnda lag skattepliktig dagpenning till högst 10 procent av den del av inkomsten som överstiger tio men inte tjugo gånger samma basbelopp. – Avdrag enligt detta stycke be-

jämte 30 procent av inkomst som hänför sig till näringsverksamhet in till en sammanlagd A-inkomst motsvarande tre gånger samma basbelopp. Avdraget beräknas i sin helhet antingen på inkomst som skall tas upp till beskattning under beskattningsåret eller på inkomståret närmast dessförinnan.

Om särskilda skäl föreligger får riksskatteverket efter ansökan besluta att avdrag för avgift för pensionsförsäkring får medges med högre belopp än som följer av bestämmelserna i föregående stycke. Därvid skall dock följande gälla. För skattskyldig, som redovisar inkomst som är att anse som *A-inkomst* endast av tjänst men som i huvudsak saknar pensionsrätt i anställning, får avdrag medges högst med belopp, beräknat som för *inkomst av näringsverksamhet på det sätt som föreskrivits i föregående stycke*. Har sådan skattskyldig erhållit särskild ersättning i samband med att anställning upphört och har han ej skaffat sig ett betryggande pensionsskydd, får dock avdrag medges med högre belopp. Avdrag som avses i de två närmast föregående meningarna får dock inte beräknas för inkomst som härrör från aktiebolag eller ekonomisk förening vari den skattskyldige har sådant bestämmande inflytande som avses i punkt 20 e femte stycket av anvisningarna till 23 §. Har skattskyldig, som – själv eller genom förmedling av juridisk person – bedrivit näringsverksamhet, upphört med driften i förvärvskällan och har han under verksamhetstiden ej skaffat

räknas i sin helhet antingen på inkomst som skall tas upp till beskattning under beskattningsåret eller på inkomst året närmast dessförinnan. *Om den skattskyldige har inkomst av aktiv näringsverksamhet från mer än en förvärvskälla får avdrag beräknat enligt detta stycke inte överstiga det avdrag som kunnat göras om inkomsten varit hänförlig till en och samma förvärvskälla. Har den skattskyldige inkomster som kan grunda rätt till avdrag enligt detta stycke både i inkomstslaget näringsverksamhet och som allmänt avdrag skall den del av avdraget som beräknas på ett basbelopp fördelas efter respektive avdragsgrundande inkomsts andel av de sammanlagda avdragsgrundande inkomsterna.*

Om särskilda skäl föreligger får skattemyndigheten efter ansökan besluta att avdrag för avgift för pensionsförsäkring får medges med högre belopp än som följer av bestämmelserna i föregående stycke. Därvid skall dock följande gälla. För skattskyldig, som redovisar inkomst som är att anse som *inkomst endast av tjänst med bortseende från sådan intäkt som avses i 32 § 1 mom. första stycket h och i* men som i huvudsak saknar pensionsrätt i anställning, får avdrag medges högst med belopp, beräknat som för *skattskyldig som avses i andra stycket b*. Har sådan skattskyldig erhållit särskild ersättning i samband med att anställning upphört och har han ej skaffat sig ett betryggande pensionsskydd, får dock avdrag medges med högre belopp. Avdrag som avses i de två närmast föregående meningarna får dock inte beräknas för inkomst som härrör från aktiebolag eller ekonomisk förening vari den skattskyldige har sådant bestämmande inflytande som avses i punkt 20 e femte stycket av anvisningarna till 23 §. Har skattskyldig, som – själv eller genom förmedling av juridisk person – bedrivit näringsverksamhet, upphört med driften i förvärvskällan och har han

sig ett betryggande pensionsskydd, får avdrag beräknas även på *B-inkomst*. Avdraget får i detta fall beräknas med beaktande av det antal år den skattskyldige drivit näringsverksamheten, dock högst för tio år. Hänsyn skall vid bedömningen av avdragets storlek tas till den skattskyldiges övriga pensionsskydd och andra möjligheter till avdrag för avgift som avses i 46 § 2 mom. första stycket 6. Avdraget får dock inte överstiga ett belopp som för varje år som driften pågått motsvarar tio gånger det basbelopp som enligt lagen om allmän försäkring bestämts för det år driften i förvärvskällan upphört och ej heller summan av de belopp som under beskattningsåret redovisats som nettointäkt av förvärvskällan och sådan inkomst av kapital som är att hänföra till vinst med anledning av överlåtelse av förvärvskällan. Har *riksskatteverket* enligt punkt 1 tredje stycket av anvisningarna till 31 § medgivit att dödsbo tar pensionsförsäkring, anger *riksskatteverket* det högsta belopp varmed avdrag för avgift för försäkringen får medges. Härvid iaktas i tillämpliga delar bestämmelserna i detta stycke om avdrag för skattskyldig som upphört med driften i en förvärvskälla. *Mot beslut av riksskatteverket i fråga som avses i detta stycke får talan inte föras.*

under verksamhetstiden ej skaffat sig ett betryggande pensionsskydd, får avdrag beräknas även på *inkomst av kapital som är hänförlig till försäljning av förvärvskällan före avdraget, på inkomst av passiv näringsverksamhet före avdraget samt på sådan intäkt av tjänst som avses i 32 § 1 mom. första stycket h*. Avdraget får i detta fall beräknas med beaktande av det antal år den skattskyldige drivit näringsverksamheten, dock högst för tio år. Hänsyn skall vid bedömningen av avdragets storlek tas till den skattskyldiges övriga pensionsskydd och andra möjligheter till avdrag för avgift som avses i 46 § 2 mom. första stycket 6. Avdraget får dock inte överstiga ett belopp som för varje år som driften pågått motsvarar tio gånger det basbelopp som enligt lagen om allmän försäkring bestämts för det år driften i förvärvskällan upphört och ej heller summan av de belopp som under beskattningsåret redovisats som nettointäkt av förvärvskällan *i förekommande fall före avdraget, före avdrag för särskild löneskatt på pensionskostnader enligt punkt 23 av anvisningarna till 23 § på sådan pensionsförsäkring som avses i denna anvisningspunkt och före avdrag för avsättning för egenavgifter enligt lagen om socialavgifter* och sådan inkomst av kapital som är att hänföra till vinst med anledning av överlåtelse av förvärvskällan. Har *skattemyndigheten* enligt punkt 1 tredje stycket av anvisningarna till 31 § medgivit att dödsbo tar pensionsförsäkring, anger *skattemyndigheten* det högsta belopp varmed avdrag för avgift för försäkringen får medges. Härvid iaktas i tillämpliga delar bestämmelserna i detta stycke om avdrag för skattskyldig som upphört med driften i en förvärvskälla. *Skattemyndighetens beslut i fråga som avses i detta stycke får överklagas hos riksskatteverket. Riksskatteverkets beslut får inte överklagas.*

Har skattskyldig erlagt avgift som avses i 46 § 2 mom. första stycket 6 men

har avdrag för avgiften helt eller delvis inte kunnat utnyttjas enligt bestämmelserna i andra stycket, medges avdrag för ej utnyttjat belopp vid taxering för det påföljande beskattningsåret. Sådant avdrag medges dock inte med belopp som tillsammans med erlagd avgift sistnämnda år överstiger vad som anges i andra stycket.

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

Med A-inkomst avses inkomst av aktiv näringsverksamhet samt inkomst av tjänst med bortseende från sådan intäkt som avses i 32 § 1 mom. första stycket h och i. Till A-inkomst räknas även inkomst ombord enligt lagen (1958:295) om sjömansskatt samt enligt 1 § 2 mom. nämnda lag skattepliktig dagpenning. Med B-inkomst avses inkomst av passiv näringsverksamhet samt sådan intäkt av tjänst som avses i 32 § 1 mom. första stycket h och i.

Om avdrag medges enligt tredje stycket sjätte meningen på grund av att aktier eller andelar i fåmansföretag avyttrats skall avdraget i första hand göras som allmänt avdrag. Avdraget begränsas till ett belopp motsvarande det lägsta av den del av vinsten vid avyttringen som tas upp som intäkt av tjänst och inkomsten av tjänst före avdraget. Till den del avdraget inte kan utnyttjas som allmänt avdrag får avdrag göras i inkomstslaget kapital enligt 3 § 2 mom. åttonde stycket lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt. I det fall avdrag medges på grund av att andelar i fåmansägt handelsbolag avyttrats skall avdrag göras i inkomstslaget kapital enligt 3 § 2 mom. åttonde stycket lagen om statlig inkomstskatt.

1. Denna lag träder i kraft den 1 juli 1991 och tillämpas första gången vid 1992 års taxering.

2. Reglerna i punkt 4 av anvisningarna till 42 § om jämkning uppåt av värdet av bilförmån som skall redovisas som intäkt av näringsverksamhet tillämpas inte vid 1992 och 1993 års taxeringar för den del av räkenskapsåret som belöper på tiden före ikraftträdandet.

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

Prop.
1990/91:166

Härigenom föreskrivs att 3 § 2 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt¹ skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 §

2 mom.² Från intäkt av kapital får avdrag göras för omkostnader för intäkternas förvärvande samt, såvitt gäller fysisk person som har varit bosatt i Sverige under beskattningsåret och svenskt dödsbo, för ränteutgift och förlust (realisationsförlust) vid icke yrkesmässig avyttring av tillgångar och sådana förpliktelser som anges i 1 mom., i den mån inte annat anges i 31 § femte stycket, allt under förutsättning att avdrag inte skall göras från intäkt av näringsverksamhet. Avdrag för realisationsförlust får dock göras av annan fysisk person om skattskyldighet skulle ha förelegat för realisationsvinst på den avyttrade egendomen.

Om ränteutgifterna överstiger ränteintäkterna med mer än 100 000 kronor eller – om den skattskyldige inte fyllt 18 år eller fråga är om dödsbo som behandlas som handelsbolag – 10 000 kronor medges dock avdrag med endast 70 procent av det överskjutande beloppet om inte annat framgår av tredje stycket eller 4 mom. andra stycket. Till ränteintäkter hänförs därvid endast följande avkastning:

1. Ränta på banktillgodohavanden i svenska kronor och likvärdiga fordringar som betalas varje år med hela det vid beskattningsårets utgång upplupna beloppet.

2. Ränta respektive sådan realisationsvinst som jämföras med ränta enligt 29 § 2 mom. på skuldebrev som avses i 29 § och givits ut mot ett vederlag som inte understiger 85 procent av skuldebrevets nominella belopp under förutsättning att räntan betalas varje år och beräknas efter samma räntesats under hela löptiden eller efter en räntesats som följer ändringarna i den allmänna räntenivån. I fråga om obligationslån och liknande lån avses med vederlag kursen för de först utgivna skuldebrevet i lånet.

3. Realisationsvinst som jämföras med ränta enligt 29 § 2 mom. på finansiellt instrument med en löptid på högst ett år vars underliggande egendom är skuldebrev av det slag som avses i 2 eller hänförlig till ränteindex för fordringar i svenska kronor.

Delägare i fåmansföretag, som avses i 12 mom. nionde stycket, får göra fullt avdrag för ränteutgifter utöver vad som följer av föregående stycke, med högst så stor procent av den skattskyldiges anskaffningskostnad för aktierna eller andelarna och lämnade ovillkorliga kapitaltillskott som svarar mot statslåneräntan vid utgången av november året före beskattningsåret med tillägg av fem procentenheter. Som anskaffningskostnad räknas även arvs- och gåvoskatt som den skattskyldige har betalat i anledning av förvärv av aktierna eller andelarna. Har aktierna eller andelarna förvärvats på annat sätt än genom köp, byte eller därmed jämförligt fång, skall anskaffningskostnaden beräknas med tillämpning av 24 § 1 mom. tredje stycket.

Till realisationsförlust hänförs även valutakursförlust på fordringar och skulder i utländsk valuta.

Avdrag för realisationsförlust medges med 70 procent av förlusten, i den mån inte annat anges i 27 § 5 och 6 mom. eller 29 § 2 mom.

¹ Senaste lydelse av lagens rubrik 1974:770.

² Senaste lydelse 1990:1422.

Förvaltningskostnader får dras av endast till den del de överstiger 1 000 kronor under beskattningsåret.

Avdrag medges inte för utgifter för inköp av lottsedlar eller för andra liknande insatser i lotteri.

Från intäkt av kapital får avdrag också göras för avgift för pensionsförsäkring i den omfattning som anges i punkt 6 tredje och sjätte styckena av anvisningarna till 46 § kommunalskattelagen (1928:370).

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1991 och tillämpas första gången vid 1992 års taxering.

8 Förslag till Lag om ändring i lagen (1990:654) om skatteutjämningsreserv

Prop.
1990/91:166

Härigenom föreskrivs att 4 och 8 §§ lagen (1990:654) om skatteutjämningsreserv skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

4 §¹

Kapitalunderlaget för fysiska personer och dödsbon är skillnaden vid beskattningsårets ingång mellan tillgångar och skulder i förvärvskällan.

Som tillgång räknas inte egendom som avses i 27 § 1 mom., 28 §, 29 § 1 mom., 30 § 1 mom. och 31 § lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt såvida inte vederlag eller realisationsvinst vid avyttring utgör intäkt av näringsverksamhet.

Som skuld räknas även

1. en skuldreservering i den mån avdrag för reserveringen medges vid inkomsttaxeringen.

2. belopp som har avsatts till ersättningsfond.

Som skuld räknas inte

1. lån för anskaffande av tillgångar som enligt andra stycket inte räknas in i kapitalunderlaget,

2. belopp som har avsatts till skatteutjämningsreserv.

Statlig inkomstskatt, statlig för- mögenhetsskatt, kommunal in- komstskatt, egenavgifter enligt la- gen (1981:691) om socialavgifter och särskild löneskatt enligt lagen (1990:659) om särskild löneskatt samt skattetillägg och förseningsav- gift enligt taxeringslagen (1990:324) räknas inte som tillgång eller skuld.

Statlig inkomstskatt, statlig för- mögenhetsskatt, kommunal in- komstskatt, egenavgifter enligt la- gen (1981:691) om socialavgifter, särskild löneskatt enligt lagen (1990:659) om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster och lagen (1991:000) om särskild löneskatt på pensionskostnader samt skattetillägg och förseningsavgift enligt taxer- ingslagen (1990:324) räknas inte som tillgång eller skuld.

8 §²

Inkomstunderlaget är den vid taxeringen till statlig inkomstskatt beräknade inkomsten av förvärvskällan före avdrag för underskott från föregående år, avdrag för uppskov enligt lagen (1979:611) om upphovsmannakonto, avdrag för avsättning för egenavgifter enligt lagen (1981:691) om socialavgifter och lagen (1990:659) om särskild löneskatt samt avdrag för årets avsättning till skatteutjämningsreserv beräknad på inkomstunderlaget. Intäkt enligt

Inkomstunderlaget är den vid taxeringen till statlig inkomstskatt beräknade inkomsten av förvärvskällan före avdrag för underskott från föregående år, *avdrag för avgift för pensionsförsäkring enligt punkt 21 av anvisningarna till 23 § kommunalskattelagen (1928:370), avdrag för särskild löneskatt enligt 3 § lagen (1991:000) om särskild löneskatt på pensionskostnader*, avdrag för uppskov enligt lagen (1979:611) om upphovsmannakonto, avdrag för av-

¹ Senaste lydelse 1990:1446.

² Senaste lydelse 1990:1446.

Nuvarande lydelse

punkt 16 av anvisningarna till 22 § kommunalskattelagen (1928:370) ingår inte i underlaget.

Föreslagen lydelse

sättning för egenavgifter enligt lagen (1981:691) om socialavgifter och lagen (1990:659) om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster samt avdrag för årets avsättning till skatteutjämningsreserv beräknad på inkomstunderlaget. Intäkt enligt punkt 16 av anvisningarna till 22 § kommunalskattelagen ingår inte i underlaget.

Prop.
1990/91:166

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1991 och tillämpas första gången vid 1992 års taxering.

9 Förslag till Lag om ändring i taxeringslagen (1990:324)

Prop.
1990/91:166

Härigenom föreskrivs att 1 kap. 1 § och 5 kap. 1 § taxeringslagen (1990:324) samt punkt 4 av övergångsbestämmelserna till nämnda lag skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 kap.

1 §¹

Denna lag gäller vid fastställelse av underlaget för att ta ut skatt eller avgift (taxering) enligt

1. kommunalskattelagen (1928:370),
2. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt,
3. lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt,
4. lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt,
5. lagen (1946:324) om skogsvårdsavgift,
6. lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel,
7. lagen (1991:000) om särskild löneskatt på pensionskostnader.

Lagen gäller även vid handläggning av ärenden om särskilda avgifter (skattetillägg och förseningsavgift) om inte annat följer av 5 kap.

Lagen innehåller bestämmelser som skall gälla vid handläggning av mål om taxering och särskilda avgifter i allmän förvaltningsdomstol.

Att bestämmelserna i denna lag gäller även i fråga om förfarandet för fastställelse av mervärdeskatt i vissa fall framgår av 21 § lagen (1968:430) om mervärdeskatt.

5 kap.

1 §

Har en skattskyldig i självdeklaration eller annat skriftligt meddelande, som han avgett till ledning för taxeringen, lämnat uppgift som befinns oriktig, skall en särskild avgift (*skattetillägg*) påföras honom. Detsamma gäller om den skattskyldige har lämnat en sådan uppgift i mål om taxering och uppgiften inte har godtagits efter prövning i sak eller inte har prövats.

Skattetillägg enligt första stycket tas ut med fyrtio procent av den *skatt* som, om den oriktiga uppgiften hade godtagits, inte skulle ha påförts den skattskyldige eller hans make eller, i fråga om förmögenhetsskatt, någon annan person som samtaxeras med honom.

Skattetillägg enligt första stycket tas ut *med tjugo procent av den mervärdeskatt och med fyrtio procent av den inkomstskatt eller förmögenhetsskatt* som, om den oriktiga uppgiften hade godtagits, inte skulle ha påförts den skattskyldige eller hans make eller, i fråga om förmögenhetsskatt, någon annan person som samtaxeras med honom.

Avgiftsberäkning enligt andra stycket sker efter tjugo procent i fall då den oriktiga uppgiften har rättats eller hade kunnat rättas med ledning av kontrollmaterial som normalt är tillgängligt vid taxering. Sådant kontrollmaterial kan vara taxeringsavi, den skattskyldiges självdeklaration för det nästföregående beskattningsåret eller uppgifter som det enligt lagen (1990:325)

¹ Senaste lydelse 1990:1423.

om självdeklaration och kontrolluppgifter åligger arbetsgivare eller andra, att utan föreläggande lämna till ledning för taxering avseende någon annan. För annat kontrollmaterial än taxeringsavi och självdeklaration för det näst-föregående beskattningsåret gäller vad som sagts nu endast om materialet varit tillgängligt för skattemyndigheten före utgången av november taxeringsåret. Som normalt tillgängligt kontrollmaterial anses inte meddelande från en annan skattemyndighet.

4. I mål som anhängiggörs hos regeringsrätten från och med den 1 januari 1991 skall riksskatteverket föra det allmännas talan. Bestämmelserna i 6 kap. 16 § tredje stycket och 17 § i den nya lagen gäller därvid.

4. I mål som anhängiggörs hos regeringsrätten från och med den 1 januari 1991 skall riksskatteverket föra det allmännas talan. Bestämmelserna i 6 kap. 13 § *andra stycket*, 16 § tredje stycket och 17 § i den nya lagen gäller därvid.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1991. Bestämmelsen i 5 kap. 1 § tillämpas första gången vid 1991 års taxering och bestämmelsen i 1 kap. 1 § tillämpas första gången vid 1992 års taxering.

10 Förslag till
Lag om ändring i lagen (168:430) om mervärdeskatt

Prop.
1990/91:166

Härigenom föreskrivs att 21 § lagen (1968:430) om mervärdeskatt¹ skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

21 §

Skattskyldig som inte är anmälningspliktig enligt 19 § och inte heller registrerats enligt 19 § femte stycket skall redovisa utgående och ingående skatt i allmän självdeklaration för beskattningsåret. I fråga om förfarandet vid beskattningen av sådan skattskyldig gäller inte bestämmelserna i 22–57 och 64 a–71 §§, utan i stället bestämmelserna i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter, taxeringslagen (1990:324) och uppbördslagen (1953:272).

Skattetillägget enligt taxeringslagen skall utgå med 20 procent till den del beräkningsunderlaget avser mervärdeskatt enligt första stycket.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1991 och tillämpas första gången vid 1991 års taxering.

¹ Lagen omtryckt 1990:576
Senaste lydelse av lagens rubrik 1974:885.

11 Förslag till Lag om ändring i uppbördslagen (1953:272)

Prop.
1990/91:166

Härigenom föreskrivs att 1 §, 3 § 1 och 2 mom. samt 18 § uppbördslagen (1953:272)¹ skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 §

Med skatt avses i denna lag, om inte annat anges:

1. kommunal inkomstskatt,
2. statlig inkomstskatt,
3. statlig förmögenhets-skatt,
4. statlig fastighetsskatt,
5. skogsvårdsavgift,
6. egenavgifter enligt lagen (1981:691) om socialavgifter,
7. avkastningsskatt,
8. särskild löneskatt enligt lagen (1991:000) om särskild löneskatt på pensionskostnader,
9. skattetillägg och förseningsavgift enligt taxeringslagen (1990:324),
10. mervärdeskatt i fall som avses i 21 § lagen (1968:430) om mervärdeskatt,
11. annuitet på avdikningslån.

3 §

1 mom. I den omfattning nedan anges skall skattskyldig betala preliminär skatt med belopp, vilket så nära som möjligt kan antas motsvara i den slutliga skatten ingående statlig inkomstskatt, statlig förmögenhets-skatt, avkastningsskatt, egenavgif-ter, kommunal inkomstskatt, skogs-vårdsavgift och statlig fastighets-skatt.

2 mom. Preliminär skatt utgår såsom preliminär A-skatt eller preliminär B-skatt.

1. *Preliminär A-skatt* skall med de undantag, som framgår av vad nedan i detta moment och i 10 § sägs, betalas för sådan inkomst av tjänst, vilken helt eller delvis utgår i pengar och vilken hänför sig till den skattskyldiges huvudsakliga arbetsanställning eller annars utgör hans huvudsakliga inkomst av tjänst. För inkomst av sådan huvudsaklig arbetsanställning hos fysisk person eller dödsbo, som är avsedd att vara kortare tid än en vecka, skall dock preliminär A-skatt erläggas endast om vad som utbetalats utgör utgift i en av arbetsgivaren bedriven näringsverksamhet.

Med tjänst likställs i denna lag rätt till pension, livränta, som utgår på grund av sjuk-, olycksfalls- eller skadeförsäkring eller annorledes än på

¹ Lagen omtryckt 1991:97.
Senaste lydelse av lagens rubrik 1974:771.

grund av försäkring och inte utgör vederlag vid avyttring av egendom, ersättning, som i annan form än livränta utgår på grund av sjuk- eller olycksfallsförsäkring, tagen i samband med tjänst, samt undantagsförmåner och sådant periodiskt understöd eller sådan därmed jämförlig periodisk intäkt för vilken givaren enligt 23 § kommunalskattelagen (1928:370) är berättigad till avdrag.

Preliminär A-skatt skall också, med de undantag som föreskrivs i 10 §, betalas för sådan ränta och utdelning vilken utgår i pengar och för vilken kontrolluppgift skall lämnas med tillämpning av bestämmelserna i 3 kap. 22, 23 eller 27 § lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter.

Preliminär A-skatt skall utgå enligt skattetabell, som avses i 4 §, eller enligt de grunder som anges i 7, 12 eller 40 §. För enskilda fall får skattemyndighet föreskriva särskild beräkningsgrund, exempelvis att skatten skall beräknas på viss del av inkomsten eller på inkomsten minskad med visst belopp eller att skatten skall utgå med särskilt angiven procent av inkomsten eller att preliminär skatt inte skall betalas för viss ränta eller utdelning.

Är den, som åtnjuter ovan avsedd inkomst av tjänst, skattskyldig jämväl för annan inkomst eller för förmögenhet får skattemyndighet, då särskilda skäl föreligger, föreskriva att preliminär A-skatt skall betalas också för sistnämnda inkomst eller för förmögenheten. Därvid skall den skattskyldiges preliminära skatt beräknas antingen till viss procent av den huvudsakliga inkomsten av tjänst eller enligt skattetabell på nämnda inkomst ökad med visst belopp eller också utgå med visst belopp utöver vad i skattetabellen anges för den huvudsakliga inkomsten av tjänst.

Är i fall varom i föregående stycke sägs inkomsten vid sidan av den huvudsakliga inkomsten av tjänst betydande i förhållande till denna eller föreligger annars särskilda omständigheter, får skattemyndighet föreskriva, att preliminär B-skatt skall erläggas i stället för preliminär A-skatt.

Ytterligare bestämmelser om preliminär A-skatt finns i lagen (1990:326) om skatteavdrag i vissa fall från folkpension m.m., lagen (1990:327) om skatteavdrag från sjukpenning m.m. och lagen (1990:328) om skatteavdrag i vissa fall från artistersättning.

2. Preliminär B-skatt skall för inkomståret betalas av skattskyldig, som inte skall betala preliminär A-skatt enligt 1 första eller andra stycket. Preliminär B-skatt skall betalas för inkomster från den skattskyldiges samtliga förvärvskällor och för förmögenhet. Preliminär B-skatt skall betalas enligt särskild debitering.

2. Preliminär B-skatt skall för inkomståret betalas av skattskyldig, som inte skall betala preliminär A-skatt enligt 1 första eller andra stycket. Preliminär B-skatt skall avse de skatter och avgifter som anges i 1 mom. Preliminär B-skatt skall betalas enligt särskild debitering.

Skattemyndigheten får besluta att fysisk person, som har inkomst av sådan uppdragsverksamhet som avses i 4 § lagen (1982:1006) om avdrags- och uppgiftsskyldighet beträffande vissa uppdragsersättningar, skall betala preliminär A-skatt i stället för preliminär B-skatt. Ett sådant beslut får meddelas om den för inkomståret beräknade slutliga skatten kan antas till huvudsaklig del bli betald genom avdrag för skatt.

18 §

Preliminär självdeklaration skall avfattas å blankett enligt formulär som riksskatteverket fastställer.

Preliminär självdeklaration enligt

Preliminär självdeklaration enligt

Nuvarande lydelse

17 § 1 mom. skall avlämnas senast den 1 december under året näst före inkomståret eller, om den skattskyldige då *icke* ägde kännedom om att han kommer att för inkomståret *taxeras för inkomst*, senast fjorton dagar efter det han vunnit sådan kännedom.

Preliminär självdeklaration enligt 17 § 2 mom. skall avlämnas senast den 1 december året näst före inkomståret.

Preliminär självdeklaration skall avlämnas till den skattemyndighet, som har att debitera skatt enligt vad i 22 § sägs.

Föreslagen lydelse

17 § 1 mom. skall avlämnas senast den 1 december under året näst före inkomståret eller, om den skattskyldige då *inte* ägde kännedom om att han kommer att för inkomståret *påföras slutlig skatt enligt den årliga taxeringen året efter inkomståret*, senast fjorton dagar efter det han vunnit sådan kännedom.

Prop.

1990/91:166

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1991.

12 Förslag till
Lag om ändring i lagen (1990:325) om självdeklaration och
kontrolluppgifter

Prop.
1990/91:166

Härigenom föreskrivs att 2 kap. 4, 8 och 13 §§ lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 kap.
4 §¹

Fysisk person skall lämna självdeklaration

1. när hans bruttointäkter av tjänst i andra fall än som avses i 32 § 1 mom. första stycket h och i kommunalskattelagen (1928:370) och av aktiv näringsverksamhet, under beskattningsåret uppgått till sammanlagt minst 32 procent av basbeloppet enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring för året före taxeringsåret och inte annat följer av 6 §,

2. när hans bruttointäkter av tjänst i fall som avses i 32 § 1 mom. första stycket h eller i kommunalskattelagen och av passiv näringsverksamhet uppgått till sammanlagt minst 100 kronor,

3. när han haft bruttointäkter av kapital av annat slag än avkastning för vilken preliminär A-skatt skall betalas enligt 3 § 2 mom. 1 tredje stycket uppbördslagen (1953:272) och bruttointäkterna av kapital uppgått till sammanlagt minst 100 kronor,

4. om han inte varit bosatt i Sverige under hela beskattningsåret eller om han under beskattningsåret betalat sjömansskatt, när bruttointäkterna uppgått till sammanlagt minst 100 kronor,

5. när hans tillgångar av den art som anges i 3 § 1 mom. lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt vid beskattningsårets utgång haft ett värde som överstiger 800 000 kronor, eller

6. när underlag för skogsvårdsavgift, statlig fastighetsskatt eller avkastningsskatt på pensionsmedel skall fastställas för honom.

6. när underlag för skogsvårdsavgift, statlig fastighetsskatt, avkastningsskatt på pensionsmedel eller särskild löneskatt på pensionskostnader skall fastställas för honom.

Vid bedömandet av deklarationsskyldighet enligt första stycket skall hänsyn inte tas till sådan inkomst eller förmögenhet för vilken skattskyldighet inte föreligger enligt kommunalskattelagen, lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt eller lagen om statlig förmögenhetsskatt. Däremot skall hänsyn tas till sådan inkomst eller förmögenhet som enligt dubbelbeskattningsavtal skall vara helt eller delvis undantagen från beskattning i Sverige.

Har makar, som ingått äktenskap före ingången av beskattningsåret och levtt tillsammans under större delen därav, var för sig haft förmögenhet, skall vardera makens deklarationsskyldighet bedömas med hänsyn till makarnas sammanlagda förmögenhet.

Skall någon enligt lagen om statlig förmögenhetsskatt taxeras för förmögenhet som tillhör barn eller någon annan, skall hänsyn tas därtill när deklarationsskyldigheten bedöms.

8 §²

Följande juridiska personer skall lämna självdeklaration

¹ Senaste lydelse 1990:1136.

² Senaste lydelse 1990:1136.

1. aktiebolag, ekonomisk förening, sparbank, ömsesidigt skadeförsäkringsföretag och värdepappersfond samt sådan stiftelse, fond eller inrättning som har till huvudsakligt ändamål att tillgodose viss familjs, vissa familjers eller bestämda personers ekonomiska intressen,

2. ideell förening, som avses i 7 § 5 mom. första stycket lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt, om dess bruttointäkter under beskattningsåret överstigit grundavdraget enligt 8 § nämnda lag,

3. annan juridisk person, om dess bruttointäkter av en eller flera förvärvskällor under beskattningsåret uppgått till sammanlagt minst 100 kronor,

4. juridisk person, vars tillgångar av den art som anges i 3 § 1 mom. lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt, vid beskattningsårets utgång haft ett värde som överstiger 800 000 kronor eller, i fråga om sådan juridisk person som avses i 6 § 1 mom. b nämnda lag, 25 000 kronor,

5. juridisk person för vilken underlag för skogsvårdsavgift, statlig fastighetskatt eller avkastningsskatt på pensionsmedel skall fastställas.

5. juridisk person för vilken underlag för skogsvårdsavgift, statlig fastighetskatt, avkastningsskatt på pensionsmedel eller särskild löneskatt på pensionskostnader skall fastställas.

Vid bedömandet av deklarationsskyldighet enligt första stycket 2–4 skall hänsyn inte tas till sådan inkomst eller förmögenhet, för vilken skattskyldighet inte föreligger enligt kommunalskattelagen (1928:370), lagen om statlig inkomstskatt eller lagen om statlig förmögenhetsskatt. Däremot skall hänsyn tas till sådan inkomst eller förmögenhet som enligt dubbelbeskattningsavtal skall vara helt eller delvis undantagen från beskattning i Sverige.

13 §³

En allmän självdeklaration skall innehålla uppgifter om

1. den skattskyldiges namn, personnummer eller organisationsnummer, postadress och hemortskommun, beträffande utlänning nationalitet, beträffande utländsk juridisk person det land, där styrelsen haft sitt säte, samt beträffande skattskyldig som bara under någon del av beskattningsåret varit bosatt i Sverige, uppgift om den tid som han haft bostad här,

2. de intäkter och avdrag som är att hänföra till varje inkomstslag,

3. de allmänna avdrag som den skattskyldige yrkar få vid taxeringen.

4. den skattskyldiges tillgångar och skulder vid slutet av beskattningsåret, även om förmögenheten inte uppgår till skattepliktigt belopp, dock endast om och i den mån han är skattskyldig för förmögenhet.

4. den skattskyldiges tillgångar och skulder vid slutet av beskattningsåret, även om förmögenheten inte uppgår till skattepliktigt belopp, dock endast om och i den mån han är skattskyldig för förmögenhet.

5. *belopp av den preliminära skatt som genom skatteavdrag betalats för året näst före taxeringsåret.*

En allmän självdeklaration skall dessutom innehålla de uppgifter som för särskilda fall föreskrivs i 16–24 §§ eller som behövs för beräkning av pensionsgrundande inkomst enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring, skogsvårdsavgift

En allmän självdeklaration skall dessutom innehålla de uppgifter som för särskilda fall föreskrivs i 16–24 §§ eller som behövs för beräkning av pensionsgrundande inkomst enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring, skogsvårdsavgift

³ Senaste lydelse 1990:1136.

Nuvarande lydelse

enligt lagen (1946:324) om skogsvårdsavgift, fastighetsskatt enligt lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt *eller* avkastningsskatt enligt lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel.

Föreslagen lydelse

enligt lagen (1946:324) om skogsvårdsavgift, fastighetsskatt enligt lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt, avkastningsskatt enligt lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel *eller särskild löneskatt enligt lagen (1991:000) om särskild löneskatt på pensionskostnader.*

Prop.
1990/91:166

Om en skattskyldig skall taxeras för barns eller någon annans förmögenhet, skall uppgift lämnas även om sådan förmögenhet.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1991 och tillämpas första gången vid 1992 års taxering.

13 Förslag till Lag om ändring i lagen (1951:442) om förhandsbesked i taxeringsfrågor

Prop.
1990/91:166

Härigenom föreskrivs att 1 § lagen (1951:442) om förhandsbesked i taxeringsfrågor¹ skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 §²

Förhandsbesked får, om det är av synnerlig vikt för någon, efter ansökan lämnas angående viss fråga, som avser sökandens taxering till kommunal inkomstskatt, statlig inkomstskatt, statlig förmögenhetsskatt eller avkastningsskatt på pensionsmedel samt fråga rörande tillämpningen av lagen (1951:763) om statlig inkomstskatt på ackumulerad inkomst. Gäller ansökningen fråga om tillämpning av lagen (1980:865) mot skatteflykt får förhandsbesked meddelas, om det är av vikt för sökanden.

Förhandsbesked får, om det är av synnerlig vikt för någon, efter ansökan lämnas angående viss fråga, som avser sökandens taxering till kommunal inkomstskatt, statlig inkomstskatt, statlig förmögenhetsskatt, avkastningsskatt på pensionsmedel *eller särskild löneskatt på pensionskostnader* samt fråga rörande tillämpningen av lagen (1951:763) om statlig inkomstskatt på ackumulerad inkomst. Gäller ansökningen fråga om tillämpning av lagen (1980:865) mot skatteflykt får förhandsbesked meddelas, om det är av vikt för sökanden.

I frågor som avses i första stycket får förhandsbesked också meddelas, om det är av vikt för enhetlig lagtolkning eller rättstillämpning.

Vad som har sagts i första stycket första meningen och andra stycket skall också tillämpas, när ägare till fastighet önskar erhålla förhandsbesked angående viss fråga, som avser taxering av fastigheten. Detsamma gäller den som enligt 1 kap, 5 § fastighetstaxeringslagen (1979:1152) skall anses som ägare.

Bestämmelser om rätt att erhålla förhandsbesked finns också i lagen (1968:430) om mervärdesskatt, lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter och vägtrafikskattelagen (1988:327).

Denna lag träder i kraft 1 juli 1991.

¹ Senaste lydelse av lagens rubrik 1980:866.

² Lydelse enligt prop. 1990/91:89.

14 Förslag till Lag om ändring i skattebrottslagen (1971:69)

Prop.
1990/91:166

Härigenom föreskrivs att 1 § skattebrottslagen (1971:69) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 §¹

Denna lag gäller i fråga om skatt eller avgift enligt

1. lagen (1908:128) om beviljningsavgifter för särskilda förmåner och rättigheter, lagen (1927:321) om skatt vid utskiftning av aktiebolags tillgångar, kommunalskattelagen (1928:370), lagen (1933:395) om ersättningsskatt, lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt, lagen (1946:324) om skogsvårdsavgift, lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt, lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt, lagen (1958:295) om sjömansskatt, lagen (1983:219) om tillfällig vinstskatt, lagen (1983:1086) om vinstdelningsskatt, lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt, lagen (1986:1225) om tillfällig förmögenhetsskatt för livförsäkringsbolag, understödsföreningar och pensionsstiftelser, lagen (1989:346) om särskild vinstskatt, lagen (1989:471) om investeringsskatt för vissa byggnadsarbeten, lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel,

2. lagen (1928:376) om skatt på lotterivinster, lagen (1941:251) om särskild varuskatt, lagen (1957:262) om allmän energiskatt, lagen (1961:372) om bensinskatt, lagen (1961:394) om tobaksskatt, stämpelskattelagen (1964:308), lagen (1968:430) om mervärdeskatt, lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam, lagen (1972:820) om skatt på spel, lagen (1973:37) om avgift på

1. lagen (1908:128) om beviljningsavgifter för särskilda förmåner och rättigheter, lagen (1927:321) om skatt vid utskiftning av aktiebolags tillgångar, kommunalskattelagen (1928:370), lagen (1933:395) om ersättningsskatt, lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt, lagen (1946:324) om skogsvårdsavgift, lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt, lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt, lagen (1958:295) om sjömansskatt, lagen (1983:219) om tillfällig vinstskatt, lagen (1983:1086) om vinstdelningsskatt, lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt, lagen (1986:1225) om tillfällig förmögenhetsskatt för livförsäkringsbolag, understödsföreningar och pensionsstiftelser, lagen (1989:346) om särskild vinstskatt, lagen (1989:471) om investeringsskatt för vissa byggnadsarbeten, lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel, *lagen (1991:000) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta, lagen (1991:000) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl., lagen (1991:000) om särskild löneskatt på pensionskostnader,*

2. lagen (1928:376) om skatt på lotterivinster, lagen (1941:251) om särskild varuskatt, lagen (1957:262) om allmän energiskatt, lagen (1961:372) om bensinskatt, lagen (1961:394) om tobaksskatt, stämpelskattelagen (1964:308), lagen (1968:430) om mervärdeskatt, lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam, lagen (1972:820) om skatt på spel, lagen (1973:37) om avgift på

¹ Senaste lydelse 1990:1435.

vissa dryckesförpackningar, vägtrafikskattelagen (1973:601), lagen (1973:1216) om särskild skatt för oljeprodukter och kol, bilskrotningslagen (1975:343), lagen (1976:338) om vägtrafikskatt på vissa fordon, som icke är registrerade i riket, lagen (1977:306) om dryckesskatt, lagen (1978:69) om försäljningsskatt på motorfordon, lagen (1978:144) om skatt på vissa resor, lagen (1982:691) om skatt på vissa kassetband, lagen (1982:1200) om skatt på videobandspelare, lagen (1982:1201) om skatt på viss elektrisk kraft, lagen (1983:1053) om skatt på omsättning av vissa värdepapper, lagen (1983:1104) om särskild skatt för elektrisk kraft från kärnkraftverk, lagen (1984:351) om totalisatorskatt, lagen (1984:355) om skatt på vissa dryckesförpackningar, lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter, lagen (1984:405) om stämpelskatt på aktier, lagen (1984:409) om avgift på gödselmedel, lagen (1984:410) om avgift på bekämpningsmedel, lagen (1984:852) om lagerskatt på viss bensin, vägtrafikskattelagen (1988:327), lagen (1988:328) om vägtrafikskatt på utländska fordon, lagen (1988:1567) om miljöskatt på inrikes flygtrafik, lagen (1990:582) om koldioxidskatt, lagen (1990:587) om svavelskatt, lagen (1990:662) om skatt på vissa premiebetalningar, lagen (1990:1087) om lagerskatt på vissa oljeprodukter, lagen (1990:1427) om särskild premieskatt för grupplivförsäkring, m.m.,

3. lagen (1981:691) om socialavgifter.

Lagen gäller även preliminär skatt, kvarstående skatt och tillkommande skatt som avses i uppborrdslagen (1953:272).

Lagen tillämpas inte om skatten eller avgiften fastställs eller uppbärs i den ordning som gäller för tull och inte heller beträffande restavgift, skattetillägg eller liknande avgift.

vissa dryckesförpackningar, vägtrafikskattelagen (1973:601), lagen (1973:1216) om särskild skatt för oljeprodukter och kol, bilskrotningslagen (1975:343), lagen (1976:338) om vägtrafikskatt på vissa fordon, som icke är registrerade i riket, lagen (1977:306) om dryckesskatt, lagen (1978:69) om försäljningsskatt på motorfordon, lagen (1978:144) om skatt på vissa resor, lagen (1982:691) om skatt på vissa kassetband, lagen (1982:1200) om skatt på videobandspelare, lagen (1982:1201) om skatt på viss elektrisk kraft, lagen (1983:1053) om skatt på omsättning av vissa värdepapper, lagen (1983:1104) om särskild skatt för elektrisk kraft från kärnkraftverk, lagen (1984:351) om totalisatorskatt, lagen (1984:355) om skatt på vissa dryckesförpackningar, lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter, lagen (1984:405) om stämpelskatt på aktier, lagen (1984:409) om avgift på gödselmedel, lagen (1984:410) om avgift på bekämpningsmedel, lagen (1984:852) om lagerskatt på viss bensin, vägtrafikskattelagen (1988:327), lagen (1988:328) om vägtrafikskatt på utländska fordon, lagen (1988:1567) om miljöskatt på inrikes flygtrafik, lagen (1990:582) om koldioxidskatt, lagen (1990:587) om svavelskatt, *lagen (1990:613) om miljöavgift på utsläpp av kväveoxider vid energiproduktion*, lagen (1990:662) om skatt på vissa premiebetalningar, lagen (1990:1087) om lagerskatt på vissa oljeprodukter, lagen (1990:1427) om särskild premieskatt för grupplivförsäkring, m.m.,

Denna lag träder i kraft, i fråga om 1 § första stycket 1 avseende lagen

(1991:000) om särskild löneskatt på pensionskostnader den 1 juli 1991, och
i övrigt den 1 januari 1992.

Prop.
1990/91:166

15 Förslag till Lag om ändring i lagen (1971:1072) om förmånsberättigade skattefordringar m.m.

Prop.
1990/91:166

Härigenom föreskrivs att 1 § lagen (1971:1072) om förmånsberättigade skattefordringar m.m. skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 §¹

Förmånsrätt enligt 11 § förmånsrättslagen (1970:979) följer med fordran på

1. skatt och avgift, som anges i 1 § första stycket uppbördslagen (1953:272), samt skatt enligt lagen (1908:128) om bevillningsavgifter för särskilda förmåner och rättigheter, lagen (1958:295) om sjömansskatt, kupongskattelagen (1970:624), lagen (1983:219) om tillfällig vinstskatt, lagen (1986:1225) om tillfällig förmögenhetsskatt för livförsäkringsbolag, understödsföreningar, pensionsstiftelser och lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel,

1. skatt och avgift, som anges i 1 § första stycket uppbördslagen (1953:272), samt skatt enligt lagen (1908:128) om bevillningsavgifter för särskilda förmåner och rättigheter, lagen (1958:295) om sjömansskatt, kupongskattelagen (1970:624), lagen (1983:219) om tillfällig vinstskatt, lagen (1986:1225) om tillfällig förmögenhetsskatt för livförsäkringsbolag, understödsföreningar och pensionsstiftelser, lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel, *lagen (1991:000) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta och lagen (1991:000) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl.*,

2. skatt enligt lagen (1968:430) om mervärdeskatt,

3. skatt eller avgift enligt lagen (1928:376) om skatt på lotterivinstter, lagen (1941:251) om särskild varuskatt, lagen (1957:262) om allmän energiskatt, lagen (1961:372) om bensinskatt, lagen (1961:394) om tobaksskatt, stämpelskattelagen (1964:308), lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam, lagen (1972:820) om skatt på spel, lagen (1973:37) om avgift på vissa dryckesförpackningar, lagen (1973:1216) om särskild skatt för oljeprodukter och kol, bilskrottningslagen (1975:343), lagen (1977:306) om dryckesskatt, lagen (1978:69) om försäljningsskatt på motorfordon, lagen (1978:144) om skatt på vissa resor, lagen (1982:691) om skatt på vissa kassetband, lagen (1982:1200) om skatt på videobandspelare, lagen

3. skatt eller avgift enligt lagen (1928:376) om skatt på lotterivinstter, lagen (1941:251) om särskild varuskatt, lagen (1957:262) om allmän energiskatt, lagen (1961:372) om bensinskatt, lagen (1961:394) om tobaksskatt, stämpelskattelagen (1964:308), lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam, lagen (1972:820) om skatt på spel, lagen (1973:37) om avgift på vissa dryckesförpackningar, lagen (1973:1216) om särskild skatt för oljeprodukter och kol, bilskrottningslagen (1975:343), lagen (1977:306) om dryckesskatt, lagen (1978:69) om försäljningsskatt på motorfordon, lagen (1978:144) om skatt på vissa resor, lagen (1982:691) om skatt på vissa kassetband, lagen (1982:1200) om skatt på videobandspelare, lagen

¹ Senaste lydelse 1990:1436.

Nuvarande lydelse

(1982:1201) om skatt på viss elektrisk kraft, lagen (1983:1053) om skatt på omsättning av vissa värdepapper, lagen (1983:1104) om särskild skatt för elektrisk kraft från kärnkraftverk, lagen (1984:351) om totalisatorskatt, lagen (1984:355) om skatt på vissa dryckesförpackningar, lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter, lagen (1984:405) om stämpelskatt på aktier, lagen (1984:410) om avgift på bekämpningsmedel, lagen (1984:852) om lagerskatt på viss bensin, lagen (1988:1567) om miljöskatt på inrikes flygtrafik, lagen (1990:582) om koldioxidskatt, lagen (1990:587) om svavelskatt, lagen (1990:662) om skatt på vissa premiebetalningar, lagen (1990:1087) om lagerskatt på vissa oljeprodukter, lagen (1990:1427) om särskild premieskatt för grupplivförsäkring, m.m.,

4. skatt enligt vägtrafikskattelagen (1973:601), lagen (1976:339) om saluvagnsskatt, vägtrafikskattelagen (1988:327), lagen (1988:328) om vägtrafikskatt på utländska fordon,

5. tull, särskild avgift enligt 39 § tullagen (1973:670) och avgift enligt lagen (1968:361) om avgift vid införsel av vissa bakverk,

6. avgift enligt lagen (1967:340) om prisreglering på jordbrukets område, lagen (1974:266) om prisreglering på fiskets område och lagen (1984:409) om avgift på gödselmedel,

7. avgift som uppbärs med tillämpning av lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare.

Förmånsrätten omfattar ej restavgift och liknande avgift som utgår vid försummelse att redovisa eller betala fordringar och ej heller skatte- eller avgiftstillägg och förseningsavgift.

Föreslagen lydelse

(1982:1201) om skatt på viss elektrisk kraft, lagen (1983:1053) om skatt på omsättning av vissa värdepapper, lagen (1983:1104) om särskild skatt för elektrisk kraft från kärnkraftverk, lagen (1984:351) om totalisatorskatt, lagen (1984:355) om skatt på vissa dryckesförpackningar, lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter, lagen (1984:405) om stämpelskatt på aktier, lagen (1984:410) om avgift på bekämpningsmedel, lagen (1984:852) om lagerskatt på viss bensin, lagen (1988:1567) om miljöskatt på inrikes flygtrafik, lagen (1990:582) om koldioxidskatt, lagen (1990:587) om svavelskatt, *lagen (1990:613) om miljöavgift på utsläpp av kväveoxider vid energiproduktion*, lagen (1990:662) om skatt på vissa premiebetalningar, lagen (1990:1087) om lagerskatt på vissa oljeprodukter, lagen (1990:1427) om särskild premieskatt för grupplivförsäkring, m.m.,

6. avgift enligt lagen (1967:340) om prisreglering på jordbrukets område, lagen (1974:266) om prisreglering på fiskets område, lagen (1984:409) om avgift på gödselmedel, *lagen (1990:615) om avgifter på vissa jordbruksprodukter m.m. och lagen (1990:616) om införande av lagen (1990:615) om avgifter på vissa jordbruksprodukter m.m.*,

Denna lag träder i kraft, i fråga om 1 § första stycket 6 den 1 juli 1991, och i övrigt den 1 januari 1992.

Prop.

1990/91:166

16 Förslag till Lag om ändring i lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter

Prop.
1990/91:166

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter¹

dels att i 2 kap. 2, 3, 7 och 8 §§ samt 5 kap. 1 § orden "statens jordbruksnämnd" skall bytas ut mot "jordbruksverket eller fiskeriverket",

dels att i 6 kap. 1 § orden "statens jordbruksnämnd" skall bytas ut mot "jordbruksverket och fiskeriverket",

dels att 1 kap. 1, 2, 5 och 7 §§ samt 2 kap. 6 § skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 kap.
1 §²

Denna lag gäller för skatter och avgifter som tas ut enligt

1. lagen (1928:376) om skatt på lotterivinster, lagen (1941:251) om särskild varuskatt, lagen (1957:262) om allmän energiskatt, lagen (1961:372) om bensinskatt, lagen (1961:394) om tobaksskatt, lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam, lagen (1972:820) om skatt på spel, lagen (1973:37) om avgift på vissa dryckesförpackningar, lagen (1973:1216) om särskild skatt för oljeprodukter och kol, bilskrotningslagen (1975:343), lagen (1977:306) om dryckesskatt, lagen (1978:69) om försäljningsskatt på motorfordon, lagen (1978:144) om skatt på vissa resor, lagen (1982:691) om skatt på vissa kassetband, lagen (1982:1200) om skatt på videobandspelare, lagen (1982:1201) om skatt på viss elektrisk kraft, lagen (1983:1053) om skatt på omsättning av vissa värdepapper, lagen (1983:1104) om särskild skatt för elektrisk kraft från kärnkraftverk, lagen (1984:351) om totalisatorskatt, lagen (1984:355) om skatt på vissa dryckesförpackningar, lagen (1984:405) om stämpelskatt på aktier, lagen (1984:410) om avgift på bekämpningsmedel, lagen (1988:1567) om miljöskatt på inrikes flygtrafik, lagen (1990:582) om koldioxidskatt, lagen (1990:587) om svavelskatt, lagen (1990:662) om skatt på vissa premiebetalningar, lagen (1990:1087) om lagerskatt på vissa oljeprodukter, lagen (1990:1427) om särskild premieskatt för grupplivförsäkring, m.m.,

2. lagen (1967:340) om prisreglering på jordbrukets område, lagen (1974:226) om prisreglering på fiskets område, lagen (1984:409) om avgift på gödselmedel.

2. lagen (1967:340) om prisreglering på jordbrukets område, lagen (1974:226) om prisreglering på fiskets område, lagen (1984:409) om avgift på gödselmedel, *lagen (1990:615) om avgifter på vissa jordbruksprodukter m.m., lagen (1990:616) om införande av lagen (1990:615) om avgifter på vissa jordbruksprodukter m.m.*

Har i författning som anges i första stycket eller i författning som utfärdats med stöd av sådan författning lämnats bestämmelse som avviker från denna lag gäller dock den bestämmelsen.

¹ Senaste lydelse av

2 kap. 2 § 1984:600,

2 kap. 8 § 1984:600.

6 kap. 1 § lydelse enligt prop. 1990/91:89.

² Senaste lydelse 1990:1442.

2 §³

Vissa bestämmelser i denna lag gäller också för överlastavgift, vägtrafikskatt, växtförädlingsavgift och tillfällig förmögenhetsskatt enligt vad som föreskrivs i lagen (1972:435) om överlastavgift, vägtrafikskattelagen (1973:601), utsädeslagen (1976:298) och lagen (1986:1225) om tillfällig förmögenhetsskatt för livförsäkringsbolag, understödsföreningar och pensionsstiftelser samt vägtrafikskattelagen (1988:327).

Vissa bestämmelser i denna lag gäller också för överlastavgift, vägtrafikskatt, växtförädlingsavgift, tillfällig förmögenhetsskatt och miljöavgift enligt vad som föreskrivs i lagen (1972:435) om överlastavgift, vägtrafikskattelagen (1973:601), utsädeslagen (1976:298) och lagen (1986:1225) om tillfällig förmögenhetsskatt för livförsäkringsbolag, understödsföreningar och pensionsstiftelser, vägtrafikskattelagen (1988:327) samt lagen (1990:613) om miljöavgift på utsläpp av kväveoxider vid energiproduktion.

5 §

Den myndighet som i första instans skall besluta om beskattning enligt denna lag (*beskattningsmyndighet*) är

1. när det gäller författningarna i 1 § första stycket 1, riksskatteverket,
2. när det gäller författningarna i 1 § första stycket 2, *statens jordbruksnämnd*, med undantag för de fall då riksskatteverket förordnats till beskattningsmyndighet enligt lagen (1967:340) om prisreglering på jordbrukets område.

2. när det gäller lagen (1974:226) om prisreglering på fiskets område, *fiskeriverket* samt när det gäller övriga författningar i 1 § första stycket 2, *statens jordbruksverk*, med undantag för de fall då riksskatteverket förordnats till beskattningsmyndighet enligt lagen (1990:615) om avgifter på vissa jordbruksprodukter m.m.

7 §⁴

Hos beskattningsmyndigheten skall det finnas ett allmänt ombud som för det allmännas talan hos förvaltningsdomstol i mål och ärenden enligt denna lag. Ombudet skall också yttra sig i sådana ärenden hos skatterättsnämnden och *statens jordbruksnämnd* som avser förhandsbesked enligt 6 kap.

Hos beskattningsmyndigheten skall det finnas ett allmänt ombud som för det allmännas talan hos förvaltningsdomstol i mål och ärenden enligt denna lag. Ombudet skall också yttra sig i sådana ärenden hos skatterättsnämnden, *jordbruksverket* eller *fiskeriverket* som avser förhandsbesked enligt 6 kap.

Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer förordnar det allmänna ombudet och ersättare för denne.

2 kap.

6 §

Deklarationen skall för varje redovisningsperiod eller, om skatteredovis-

³ Senaste lydelse 1988:330.

⁴ Lydelse enligt prop. 1990/91:89.

ningen inte avser redovisningsperioder, för varje skattepliktig händelse lämnas till beskattningsmyndigheten. Den som hos beskattningsmyndigheten är registrerad som skattskyldig skall lämna deklaration även för redovisningsperioder för vilka han inte har någon skatt att redovisa.

Statens jordbruksnämnd får föreskriva att deklarationen i stället skall lämnas till en sådan ekonomisk förening som avses i 1 a § lagen (1967:340) om prisreglering på jordbrukets område.

Deklarationen skall avges på heder och samvete samt upprättas på blankett enligt formulär som fastställs av beskattningsmyndigheten.

Denna lag träder i kraft, i fråga om 1 kap. 2 § den 1 januari 1992, och i övrigt den 1 juli 1991.

17 Förslag till
Lag om sänkning av den allmänna löneavgiften intill
utgången av december 1992

Prop.
1990/91:166

Härigenom föreskrivs följande.

1 § Allmän löneavgift skall, i stället för vad som sägs i 3 § första stycket lagen (1982:423) om allmän löneavgift, tas ut med 0,16 procent av avgiftsunderlaget i fråga om

1. ersättning som omfattas av 1 § nämnda lag och som utges under perioden juli 1991 – december 1992 samt

2. inkomst av annat förvärvsarbete som avses i 11 kap. 3 § lagen (1962:381) om allmän försäkring och som hänför sig till perioden juli 1991 – december 1992.

2 § Omfattar ett beskattningsår såväl perioden juli 1991 – december 1992 eller del därav som annan tid, skall – om den avgiftsskyldige inte visar annat – så stor del av beskattningsårets inkomst anses hänförlig till perioden juli 1991 – december 1992 eller del därav som svarar mot förhållandet mellan den del av beskattningsåret som infaller under ifrågavarande period och hela beskattningsåret.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1991.

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 4 april 1991

Närvarande: statsministern Carlsson, ordförande, och statsråden Hjelm-Wallén, Göransson, Gradin, Hellström, Johansson, Lindqvist, Lönnqvist, Wallström, Molin, Sahlin, Larsson, Åsbrink

Föredragande: statsrådet Åsbrink

Proposition om särskild löneskatt på pensionskostnader, m.m.

1 Inledning

Riksdagen har under år 1990 fattat beslut om skattereformen (prop. 1989/90:110, SkU30, SFS 1990:650-696 och prop. 1990/91:54, SkU10, SFS 1990:1421-1457). I samband därmed aviserades vissa ytterligare överväganden och utredningsinsatser med anledning av reformen.

Några frågor där en ytterligare reglering behövs gäller särskild löneskatt på pensionskostnader, avdrag för pensionsförsäkringspremier i förvärvskällan och egenföretagares bilförmånsvärde. De två första frågorna har behandlats i en promemoria som har utarbetats inom finansdepartementet och remissbehandlats. En förteckning över de remissinstanser som yttrat sig över promemorian bör fogas som *bilaga 1* till protokollet. Promemorian, liksom en sammanställning av remissyttrandena finns tillgängliga i lagstiftningsärendet (dnr 4047/90).

Regeringen har den 15 mars 1991 lämnat en skrivelse till riksdagen med meddelande om kommande förslag till lagstiftning om särskild löneskatt på pensionskostnader (skr. 1990/91:151).

Lagrådet

Regeringen beslutade den 14 mars 1991 att inhämta lagrådets yttrande över vissa lagförslag. De till lagrådet remitterade lagförslagen bör fogas till protokollet som *bilaga 2*.

Lagrådets yttrande bör fogas till protokollet som *bilaga 3*. Jag återkommer till lagrådets synpunkter i allmänmotiveringen (avsnitt 2.1) och i specialmotiveringen (avsnitt 7.1).

Jag kommer nu att redovisa mina förslag till reglering av de berörda frågorna. Vidare kommer jag att föreslå vissa ändringar som är hänförliga till annan lagstiftning, men som av samordningsskäl bör läggas fram i denna proposition.

2.1 Bakgrund

En allmän princip i skattereformen är att alla förvärvsinkomster skall beläggas med socialavgifter eller en motsvarande skatt. Motivet är att alla typer av förvärvsinkomster bör behandlas på ett likvärdigt sätt. För inkomster som inte ger socialförsäkringsförmåner bör uttaget begränsas till den s.k. skattedelen av socialavgifterna. Riksdagen har, med utgångspunkt i nämnda principer, beslutat om uttag av en särskild löneskatt om 22,2 % på förvärvsinkomster som inte till någon del grundar rätt till socialförsäkringsförmåner (prop. 1989/90:110 s. 378 ff., SkU30 s. 61 ff., SFS 1990:659). Riksdagen har vidare beslutat om uttag av särskild löneskatt på vissa ersättningar enligt avtalsförsäkringar såsom avgångsbidragsförsäkringar, vissa avtalsgruppsjukförsäkringar och vissa trygghetsförsäkringar vid arbetsskada (prop. 1990/91:54 s. 161 ff., SkU10 s. 165 ff., SFS 1990:1426).

Utredningen om reformerad inkomstbeskattning, RINK, vars förslag ligger till grund för nyss nämnda lagstiftning, föreslog (SOU 1989:33 I s. 200 ff. och II s. 209 f.) att s.k. grundavgift – skattedelen av de sociala avgifterna – skulle utgå bl.a. vid pensionsutbetalningar utöver folkpension och pensions-tillskott eller motsvarande ATP. Syftet var att uppnå ett likformigt uttag av socialavgifter på personalkostnader i form av pensionskostnader.

I prop. 1989/90:110 s. 491 f. föreslogs att skatten, så långt detta var möjligt, skulle tas ut som en särskild löneskatt när pensionen tjänades in och inte vid utbetalningen. Den föreslagna lösningen, som alltså avvek från RINKs förslag, krävde emellertid ytterligare överväganden beträffande den tekniska utformningen. Något författningsförslag lades därför inte fram. Det bör här framhållas att den särskilda löneskatten på pensionskostnader utgör en väsentlig del av skattereformens finansiering motsvarande en budgetförstärkning netto på 4 miljarder kr. enligt de beräkningar som redovisades i nämnda proposition.

Regeringen beslutade den 18 oktober 1990 att inhämta lagrådets yttrande över ett utarbetat förslag till särskild löneskatt för vissa pensionsförmåner.

Lagrådet riktade kritik mot förslaget (se prop. 1990/91:54 s. 380 ff.). Jag fann (s. 160) att den av lagrådet framförda kritiken hade sådan styrka att det, särskilt i ljuset av den korta tid som stod till buds för nödvändiga justeringar, inte var lämpligt att då vidhålla förslaget.

Förslaget har nu bearbetats ytterligare inom finansdepartementet. Förslaget har också remissbehandlats och granskats av *lagrådet*. Lagrådet har ansett sig inte böra återigen granska förslagen i den mån de omfattades också av den förra remissen utan har begränsat granskningen till de bestämmelser som är helt nya eller som erhållit en i förhållande till förslaget i den tidigare remissen ändrad lydelse i något väsentligt hänseende. Jag kommer att i specialmotiveringen till 2 § andra stycket den föreslagna lagen om särskild löneskatt på pensionskostnader återkomma till en synpunkt från lagrådet (avsnitt

7.1). När jag i övriga delar hänvisar till lagrådet syftar jag på lagrådets yttrande som redovisats i prop. 1990/91:54 s. 380 ff.

I förslaget har gjorts vissa redaktionella ändringar och några tillägg i förhållande till det till lagrådet remitterade förslaget.

Prop.
1990/91:166

2.2 De materiella beskattningsreglerna

Mitt förslag: Särskild löneskatt om 22,2 % skall tas ut på arbetsgivares kostnad för avgift för tjänstepensionsförsäkring och avsättningar för tryggnad av pensionsutfästelser. Vid tryggnad genom kontoavsättning skall skatteunderlaget reduceras.

För sådana pensionsutfästelser som inte har tryggats skall särskild löneskatt om 22,2 % tas ut när pensionen betalas ut. Underlaget skall vara de utbetalade beloppen.

På avgifter som enskilda näringsidkare och delägare i handelsbolag betalar för egen pensionsförsäkring skall en reducerad särskild löneskatt om 11,1 % utgå.

Om en ny arbetsgivare övertar en pensionsutfästelse från en tidigare arbetsgivare skall särskild löneskatt inte utgå på ett belopp som motsvarar ersättningen för den övertagna utfästelsen.

Underskott som uppkommer vid beräkning av underlag för särskild löneskatt på pensionskostnader får dras av från underlaget det påföljande året.

Promemorieförslaget: Överensstämmer i huvudsak med mitt förslag.

Remissinstanserna: Några remissinstanser tillstyrker i princip förslaget att införa särskild löneskatt på pensionskostnader. Dessa är *riksförsäkringsverket*, *RSV*, *Folksam*, *Landstingsförbundet* och *Svenska kommunförbundet*. *Kommunernas pensionsanstalt* motsätter sig inte att skatten införs. *Företagarnas Riksorganisation* anser att någon beskattning inte bör ske via socialavgiftssystemet varför någon särskild löneskatt inte bör utgå. Denna inställning delas av *Stockholms handelskammare*, *SAF*, *Sveriges advokatsamfund*, *Sveriges försäkringsförbund* och *Sveriges industriförbund*. *Försäkringsbolaget SPP* och *Pensionsregistreringsinstitutet PRI* är negativa till förslaget och menar att kostnaderna för tjänstepensionering blir för höga och att skatten inte kan tas ut likformigt mellan olika tryggnadsformer. Några remissinstanser anser att ytterligare utredningar och analyser erfordras. Flera remissinstanser anser att detta förslag bör kombineras med en ändring av eller ett borttagande av de begränsningar som gäller för avdragsrätt för pensionskostnader i inkomstskattesystemet. Ett stort antal remissinstanser har erinringar mot att den del av de otryggade pensionerna som tjänats in före ikraftträdandet inte undantas från beskattning. Några remissinstanser anser att skattesatsen 11,1 % för enskilda näringsidkare är för hög. *Pensionsgaranti FPG*, *AMFK* och *Pensionsregistreringsinstitutet PRI* anser att den föreslagna reduktionen om 9,9 % av bokförd skuld vid tryggnad genom kontoavsättning inte är tillräcklig.

Skälen för mitt förslag: En arbetsgivare som utfäst pension till sina anställda kan välja bland olika former för att trygga sina åtaganden. Om pensionen utfästs enligt allmän pensionsplan anges den eller de tryggandeformer som skall användas i planen.

De tre tryggandeformer som förekommer är köp av pensionsförsäkring, avsättning till pensionsstiftelse eller avsättning till skuldkonto Avsatt till pensioner i företagens balansräkning.

Bl.a. Svenska kommunförbundet påpekar att utfästelser som lämnas av staten och kommunerna garanteras av den offentliga sidans beskattningsrätt och menar att det är fel att använda termen otryggade för sådana utfästelser. Det finns olika sätt att säkerställa eller garantera pensionsutfästelser. Här används dock termen tryggade för de tre tryggandeformer som nämnts i föregående stycke.

Arbetsgivares premiebetalningar och avsättningar för tryggande av pensionskostnader är avdragsgilla vid inkomsttaxeringen med de begränsningar som följer av de s.k. kvantitativa villkoren i punkt 20 av anvisningarna till 23 § kommunalskattelagen (1928:370), KL. För enskilda näringsidkare finns motsvarande regler vad avser avgifter för egen pensionsförsäkring i punkt 21 av nämnda anvisningar. För dessa näringsidkare begränsas dock möjligheten till avdragsgillt tryggande till köp av pensionsförsäkring. De nya reglerna medger avdragsrätt i förvärvskällan också för egenföretagare. Dessa skattskyldiga var tidigare hänvisade till allmänt avdrag vilket medförde att premien betalades med socialavgiftsbelagda uttag från företaget (jfr avsnitt 3).

Om socialavgifter inte tas ut vare sig vid tryggande eller vid utbetalning av pension är det förmånligare att ta ut arbetsersättning i form av en framtida pension än i form av kontantlön. Detta gynnar främst dem som har höga inkomster eftersom de har bättre förutsättningar att avstå kontantlön till förmån för framtida pensioner. Ett uttag av särskild löneskatt på pensionskostnader skapar neutralitet mellan löne- och pensionskostnader. Av de nu angivna skälen är det enligt min mening nödvändigt att fullfölja de i prop. 1989/90:110 uppdragna riktlinjerna om en sådan beskattning.

Skatteunderlaget

Underlaget för den särskilda löneskatten bör i princip vara arbetsgivarens löpande kostnad för tryggande av pensionsåtaganden och för betalning av otryggade pensioner m.m. Det har visat sig vara svårt att särskilja den del av en arbetsgivares kostnad för tryggande av pensionering för vilken avdrag medges vid inkomsttaxeringen. Skatt bör därför tas ut på tryggade pensionskostnader oberoende av om arbetsgivaren medges avdrag vid inkomsttaxeringen för tryggandet.

Underlaget för skatten skall bestämmas enligt ett avräkningsförfarande som görs för varje beskattningsår. Med beskattningsår avses detsamma som vid inkomsttaxeringen. Avräkningsförfarandet innebär vid avsättningar till pensionsstiftelse och konto Avsatt till pensioner att såväl avsättningen som utbetald pension ingår i skatteunderlaget medan avdrag medges för gottgörelse från stiftelse och minskning av konto. Tryggad pension träffas således normalt av skatt endast vid tryggandet. För arbetsgivare som gör avsätt-

ningar till pensionsstiftelse gäller det dock enbart om full gottgörelse lämnas från stiftelsen. Principen används omvänt vid inkomsttaxeringen för pensionsreserveringar på så sätt att avdrag medges både vid avsättningstillfället och vid utbetalning av pension, medan gottgörelse från pensionsstiftelse och minskning av konto är skattepliktig intäkt, i sistnämnda fall i form av s.k. avtappning av disponibla pensionsmedel. När pensionsutfästelse tryggas genom pensionsförsäkring behövs ingen avdragspost vid avräkningen eftersom pensionen betalas ut av försäkringsbolaget och därmed inte blir beskattad.

Pensionsförsäkringspremier som med vissa begränsningar dras av i förvärvskällan för enskilda näringsidkare bör också föranleda särskild löneskatt. Med enskilda näringsidkare avses i detta sammanhang även delägare i handelsbolag. Däremot bör sådan skatt inte utgå för bl.a. löntagares pensionsförsäkringspremier som dras av som allmänt avdrag eftersom premierna då betalas med inkomster som belagts med arbetsgivaravgifter.

En viss omständighet bör så långt det är möjligt påverka underlaget för den särskilda löneskatten på pensionskostnader under samma beskattningsår som den påverkar inkomsttaxeringen. Inkomsttaxeringen påverkas av de poster som skall ligga till grund för beräkningen av den särskilda löneskatten endast för dem som vid inkomsttaxeringen beskattas för inkomst av näringsverksamhet. Sådana skattskyldiga beräknar sina inkomster enligt bokföringsmässiga grunder. Underlaget för den särskilda löneskatten bör av praktiska skäl beräknas på i huvudsak samma sätt. Även andra skattskyldiga bör beräkna sitt underlag på samma sätt. Jag föreslår därför att alla skattskyldiga skall tillämpa bokföringsmässiga grunder vid beräkning av skatteunderlaget, varvid de poster som ingår i underlaget för den särskilda löneskatten skall redovisas enligt samma principer som vid inkomsttaxeringen.

Kontoavsättningar

För kontoavsättningar krävs särskilda regler. I dessa fall ingår i avsättningen en uppräknings som tar hänsyn till inflationen, vissa räntefaktorer m.m. Den del av avsättningen som avser sådan uppräknings bör inte räknas in i skatteunderlaget. Det uppkommer därmed praktiska svårigheter att räkna fram skatteunderlaget. Största möjliga precision vid en sådan beräkning skulle uppnås om de beräkningar som görs inom det s.k. FPG/PRI-systemet kunde ske på ett sådant sätt att de skilda delarna i skulduppräknings kunde särredovisas. Av vad som sagts i prop. 1989/90:110 s. 487 framgår emellertid att någon exakt uppdelning inte kan göras med nuvarande beräkningsmetoder. Skatteunderlaget måste därför bestämmas schablonmässigt antingen genom en jämförelse med premiekostnaden för ett tryggnings genom köp av försäkring avseende likvärdiga åtaganden eller genom att anknyta till de principer som gäller för uttag av avkastningsskatt på pensionsmedel vid kontoavsättningar. Den sistnämnda metoden är att föredra bl.a. av likformighetsskäl.

Enligt 5 § andra stycket lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel skall skatten vid avdragsgillt kontotryggnings vara 1,1 % av pensions-skuldens belopp vid ingången av beskattningsåret. Skattesatsen har bestämts så att skatten vid kontotryggnings skall motsvara den skatt som utgår för övrigt tryggnings av tjänstepension. Skattesatsen för försäkringsföretag och

pensionsstiftelser skall vara 10 % vad avser avkastningen på tjänstepensionskapital. Med avkastning avses bl.a. den realiserade värdeökningen av tillgångarna. Beräkningen av skattebasen skall för nämnda skattskyldiga ske med tillämpning av reglerna för inkomstslaget näringsverksamhet. Vid bestämmandet av skattesatsen var den relevanta kapitalavkastningsjämförelsen det mått som redovisas av försäkringsbranschen exkl. orealiserad värdestegring. Denna avkastning sedd i relation till tillgångsmassan värderad enligt bokföringsmässiga grunder innebär att livförsäkringsföretagens årliga avkastning i genomsnitt under åren 1985 – 1989 kan uppskattas till knappt 11 %. Ett uttag av avkastningsskatt på 10 % uppnås då för konföretagens del genom det ovan angivna skatteuttaget på 1,1 % (jfr prop. 1989/90:110 s. 491).

En schablonmässig avkastning på 11 % före skatt motsvarar en avkastning efter skatt på 9,9 %. Av den avdragsgilla kontoavsättningen kan således 9,9 % av skuldens bokförda värde anses ha träffats av avkastningsskatt.

Några remissinstanser har invänt att beräkningen av den årliga avkastningen är för låg. Summan 11 % avsåg den redovisade avkastningen. Den totala avkastningen, inkl. orealiserad värdetillväxt, uppgick till 18 %. Jag anser att antagandet om den årliga avkastningen bör vara detsamma vid beräkningen av särskild löneskatt som vid beräkningen av avkastningsskatt. Skulle antagandet med tiden visa sig vara felaktigt bör såväl skattesatsen vid beräkning av avkastningsskatt som procentsatsen för reduktion av underlaget vid beräkning av särskild löneskatt på pensionskostnader ändras. Jag anser emellertid inte att det kommit fram något som motiverar att en sådan ändring bör övervägas nu.

Som schablon för den del av kontoavsättningen som inte bör träffas av särskild löneskatt är det därför lämpligt att välja 9,9 % av bokförd skuld vid beskattningsårets ingång.

Otryggade pensioner

I lagrådsremissen hösten 1990 föreslogs att alla utbetalningar av otryggade pensioner, även sådan pension som helt eller delvis tjänats in före ikraftträdandet, skulle bli föremål för särskild löneskatt. Lagrådet var kritiskt till förslaget (prop. 1990/91:54 s. 381) och förordade att otryggade utfästelser intjänade före ikraftträdandet skulle undantas från löneskatt. Många remissinstanser instämmer i lagrådets kritik. En sådan regel, av övergångskaraktär, som kritikerna efterlyser kräver i princip en beräkning av de årligen intjänade pensionsrättigheterna. Om en sådan beräkning skulle kunna göras på ett godtagbart sätt skulle även de permanenta reglerna kunna baseras på den. Det har dock visat sig vara närmast omöjligt av praktiska skäl att göra en sådan beräkning. Därtill kommer att eventuella övergångsregler skulle komma att tillämpas under en mycket lång tid. Skattesatsen för den särskilda löneskatten kan under den tiden komma att förändras med hänsyn till att den är beräknad med utgångspunkt i gällande socialavgiftsuttag (jfr mitt uttalande i prop. 1989/90:110 s. 382). Om man även vid ändringar av skattesatsen i framtiden skulle tillämpa särskilda övergångsregler för pensioner som är intjänade före ikraftträdandet skulle det medföra avsevärda komplikatio-

ner med flera delvis överlappande övergångsregler. Principen att de nya reglerna skall gälla utan sådana övergångsbestämmelser överensstämmer med den princip som sedan länge brukar tillämpas vid införande av nya bestämmelser om socialavgifter. Samma princip tillämpas också vid ändring av inkomstskattesatser för t.ex. retroaktiv lön som betalas ut efter en ändring liksom för arbetsinkomster som sparats inom ett fåmansbolag.

Frånvaron av särskilda övergångsregler bidrar dessutom till en mer likartad årlig skattebelastning för olika pensionssystem under de närmaste åren efter ikraftträdandet. Om skatt inte skulle utgå för otryggade utfästelser som lämnats före ikraftträdandet skulle det leda till en mycket låg skattebelastning under en övergångsperiod för otryggade system jämfört med skattebelastningen för tryggade system. En sådan merbelastning av tryggade system är enligt min mening olämplig bl.a. med hänsyn till målet om att uppnå konkurrensneutralitet mellan produktion i offentlig sektor, som i huvudsak har otryggade pensionssystem, och produktion i privat sektor, som i huvudsak har tryggade pensionssystem. En ikraftträdandebestämmelse utan några särskilda övergångsregler för intjänad otryggad pension ger däremot en i genomsnitt likartad årlig skattebelastning för de olika systemen övergångsvis liksom på lång sikt. De tryggade systemens premier eller avsättningar tenderar å ena sidan att vara högre än de årliga pensionsutbetalningarna om antalet anställda ökar över tiden samt om den reala framtida kompletterande pensionen är högre för nuvarande anställda än för nuvarande pensionärer. Den sistnämnda omständigheten är särskilt viktig med hänsyn till att kompletterande pensioner ofta är högre för den del av lönen som ligger över 7,5 basbelopp. Å andra sidan tenderar de årliga premierna och avsättningarna i de tryggade systemen att vara lägre än årets utbetalda pensioner genom att premierna avser diskonterade pensionsbelopp. Om tillväxten genom ökat antal anställda i kombination med ökande reala pensionsbelopp motsvarar den reala kapitalavkastningen efter avkastningsskatt, vilket i dag i stort sett gäller för ekonomin i genomsnitt, så blir den årliga skattebelastningen också likvärdig i de två systemen både på kort och lång sikt.

Det är huvudsakligen stat och kommun som inte tryggar sina pensionsutfästelser. Effekterna av den särskilda löneskatten för pensionsutfästelser har, som jag anförde i prop. 1990/91:54 s. 295, beaktats vid bestämmandet av den särskilda avräkningsskatten för kommunerna. Avräkningen bygger på att skatten gäller alla pensionsutbetalningar efter ikraftträdandet. Särskilda övergångsbestämmelser om skattefrihet för den del av de otryggade pensionerna som tjänats in före övergången skulle kräva en motsvarande höjning av kommunernas avräkningsskatt.

Av de nu redovisade skälen vidhåller jag min uppfattning i frågan och föreslår inga särskilda övergångsregler av det slag som lagrådet och andra har efterlyst. Jag är övertygad om att en sådan ordning bäst bidrar till den likformighet i beskattningen som varit utgångspunkten för kritiken av förslaget i denna del.

Övertagande av pensionsutfästelse

Vid behandlingen av lagrådsremissen hösten 1990 hade lagrådet flera synpunkter på regleringen av skattskyldigheten vid övertaganden av pensions-

utfästelser (prop 1990/91:54 s. 382 f.). I anledning av lagrådets synpunkter vill jag framhålla att det är angeläget att utforma ett för arbetsgivarna neutralt system vid övertagandesituationer, bl.a. för att samhällsekonomiskt fördelaktiga byten av anställningar inte skall förhindras av skatteeffekter. Det är en rimlig princip att den arbetsgivare hos vilken pensionen under en viss tid tjänats in skall svara för skatten. Samma princip bör gälla såväl tryggade som otryggade pensionsutfästelser. Skatteunderlaget bör påverkas i samband med att den tidigare arbetsgivaren befrias från sin utfästelse resp. den nye arbetsgivaren övertar utfästelsen. Avräkningsförfarandet för beräkning av skatten bör därför inkludera två poster som reglerar beskattningsunderlaget vid övertagandesituationer. Den närmare lösningen redovisas i specialmotiveringen.

Negativt beskattningsunderlag

Lagrådsremissen hösten 1990 innehöll inget förslag om möjlighet att spara ett negativt underlag för särskild löneskatt som uppkommit ett visst år till ett senare år. Lagrådet ansåg emellertid att det bör övervägas om inte underskott ett år skall få dras av i vart fall det följande året (prop. 1990/91:54 s. 382). Lagrådet angav som exempel på när en sådan regel skulle ge ett tillfredsställande resultat att en företagsledares eller annan ledande persons bortgång i ett mindre företag kan föranleda att disponibla pensionsmedel till betydande belopp uppkommer. Genom det system som jag nu föreslår vid övertaganden av pensionsutfästelser kan negativa belopp uppkomma också när en arbetsgivare som inte tryggar sina pensionsutfästelser övertar en utfästelse. Det finns således ytterligare skäl för att genomföra ett förslag om avdrag för tidigare års underskott. Jag föreslår därför att ett underskott ett år skall få dras av nästa år på i princip samma sätt som vid underskott i inkomstslaget näringsverksamhet vid inkomsttaxeringen. Någon tidsbegränsning för utnyttjande av underskottsavdrag föreslås således inte.

Skattesats

I lagrådsremissen hösten 1990 föreslogs att för tryggade pensioner skall den särskilda löneskatten tas ut i samband med tryggandet av pensionen medan för otryggade pensioner skall skatten tas ut i samband med utbetalningen av pensionen. Lagrådet ifrågasatte (prop. 1990/91:54 s. 380) det riktiga i att tillämpa samma skattesats när beskattning sker vid tryggandet som när beskattning sker vid utbetalningen.

Om ett likformigt skatteuttag skall uppnås bör samma skattesats tillämpas i båda situationerna. Detta belyses av följande exempel.

Ett företag gör en avsättning för pensioner vid intjänandet motsvarande en total kostnad om 10 000 kr. Den årliga avkastningen antas uppgå till 8 % och pensionen antas betalas ut efter 20 år. Om den särskilda löneskatten skall tas ut vid tryggandet så blir avsättningen efter särskild löneskatt 8 183 kr. medan resterande 1 817 kr. (22,2 % av 8 183 kr.) utgör inbetald särskild löneskatt. Vid en årlig avkastning på 8 % ökar kapitalet från 8 183 kr. till 38 141 kr. efter 20 år och utbetalas då normalt utan någon ytterligare särskild löneskatt.

Om den särskilda löneskatten i stället tas ut vid utbetalningen av pensionen så blir avsättningen 10 000 kr., vilket motsvarar ett ackumulerat kapital på 46 610 kr. efter 20 år. För att uppnå en utbetald pension på 38 141 kr. även när skatteuttaget sker vid utbetalningen krävs en särskild löneskatt på 8 469 kr. (= 46 610 – 38 141), vilket motsvarar en skattesats på 22,2 % (= 8 469 / 38 141).

Min slutsats blir att samma skattesats bör väljas oberoende av om skatten tas ut vid trygandet eller vid utbetalningen av pensionen.

Enskilda näringsidkare

Försäkringsbolagen meddelar livförsäkringar i form av pensionsförsäkringar och kapitalförsäkringar. Pensionsförsäkringarna är i sin tur indelade i två kategorier, dels privata försäkringar, dels tjänstepensionsförsäkringar. Beskattningsreglerna gör det nödvändigt för försäkringsföretagen att fördela försäkringskapitalet mellan pensions- och kapitalförsäkringar. Hittills har det däremot inte haft någon betydelse om pensionsförsäkringskapitalet har avsett privata försäkringar eller tjänstepensionsförsäkringar. Genom lagen om avkastningsskatt på pensionsmedel introducerades emellertid olika skattesatser för olika pensionsförsäkringar. Avkastningen på tjänstepensionskapital skall således beskattas lägre (10 %) än avkastningen på övrigt pensionskapital (15 %).

I prop. 1989/90:110 (s. 490 ff.) konstaterade jag att sådana pensionsförsäkringar som egenföretagare tecknar för egen del inom ramen för näringsverksamheten i princip bör beskattas med den lägre skattesatsen. Sådana försäkringar utgör emellertid "övrig pension" i avkastningsskattelagens mening. Det är inte tekniskt möjligt för försäkringsföretagen att identifiera dessa försäkringar. Avkastningen på egenföretagarnas pensionsförsäkringskapital kommer därför att beskattas med den högre skattesats som gäller för privata pensionsförsäkringar i allmänhet. En kompensation bör därför ges för berörda pensionsförsäkringspremier vid uttag av löneskatt. Hur stor denna kompensation bör vara kan diskuteras. Den merbelastning som uppkommer för egenföretagarnas försäkringskapital jämfört med tjänstepensionskapitalet är beroende på längden av den tidsperiod försäkringskapitalet har förvaltats. En rimlig utgångspunkt kan vara att räkna med en *genomsnittlig* tid på 20 år från det att en avgift för pensionsförsäkringen betalas in till försäkringsbolaget till dess att avgiften samt en ackumulerad avkastning betalas ut i form av pension. Med ett sådant antagande bör skattesatsen för egenföretagare bestämmas till 11,1%. Som lagrådet påpekade (prop. 1990/91:54 s. 383) kan procenttalet justeras om skattesatsen för arbetsgivares tryggnadskostnader ändras.

Avdrag för skatten

Den särskilda löneskatten på pensionskostnader bör – liksom annan särskild löneskatt – vara avdragsgill vid inkomsttaxeringen. Jag föreslår därför att en bestämmelse med den innebörden tas in i punkt 23 av anvisningarna till 23 § KL.

I promemorian föreslogs att lagen om särskild löneskatt på pensionskostnader skall träda i kraft den 1 juli 1991.

Det är uppenbart att förslaget ger den som föreslås bli skattskyldig starka incitament att reducera skatteunderlaget genom tidigareläggning av poster i avräkningsschemat som blir skattepliktiga efter ikraftträdandet och genom senareläggning av poster som minskar skatteunderlaget. Det har också kommit fram att sådana planer finns hos vissa skattskyldiga. Skatteplaneringsåtgärder av det slaget leder till olikformigheter mellan de skattskyldiga och urholkar dessutom skattereformens finansiering under lång tid framöver. För att förhindra dessa effekter har regeringen lämnat en skrivelse (skr. 1990/91:151) till riksdagen, i enlighet med bestämmelserna i 2 kap. 10 § andra stycket regeringsformen, med förslag om kommande lagstiftning som skall tillämpas på skatteunderlag som är att hänföra till tiden efter den 15 mars 1991.

Jag föreslår nu, i likhet med i skrivelsen, att skatt i princip skall tas ut på skatteunderlag som hänförs till tiden efter den 15 mars 1991. Det kan emellertid vara svårt att avgöra till vilken tidsperiod de olika posterna i avräkningsschemat hänförs under ett löpande räkenskapsår. Några av de ingående posterna redovisas löpande under året medan andra normalt redovisas i samband med bokslutet. Enligt min mening bör därför i första hand väljas en regel enligt vilken en viss andel av beskattningsårets underlag skall tas upp till beskattning. Som *huvudregel* föreslår jag därför att de skattskyldiga skall göra en proportionering av sitt skatteunderlag. Till beskattning skall tas upp så stor andel av skatteunderlaget beräknat för hela beskattningsåret, dvs. även för tid före den 16 mars 1991, som svarar mot förhållandet mellan tiden efter den 31 mars 1991 och hela beskattningsåret. Att välja tiden efter den 31 och inte den 15 mars för en proportionering är lämpligt av förenklingsskäl och med hänsyn till att det bör vara förmånligt för de skattskyldiga att använda denna huvudregel i stället för en mer komplicerad alternativregel som jag kommer att föreslå.

Proportionering enligt en sådan huvudregel kan emellertid leda till en oönskad skatteanpassning på så sätt att de skattskyldiga får incitament att genom tidigareläggning öka skatteunderlaget under det första beskattningsåret då endast en andel av underlaget skall ligga till grund för skatten.

När det gäller trygghanden av pensionsutfästelser kan en arbetsgivare välja att tidigarelägga en utfästelse och trygga den för förfluten intjänandetid. För att förhindra sådana skatteanpassningsåtgärder föreslår jag att i princip endast trygghanden som avser under året intjänad pensionsrätt skall få proportioneras.

Bestämmelsen om intjänad pensionsrätt går inte att tillämpa för alla typer av försäkringar. Försäkring om särskild tilläggs pension (STP) är en tjänstepensionsförsäkring med ett kapitaltäckningssystem. Det är utformat så att de anslutna arbetsgivarna varje år betalar premier motsvarande kapitalvärdet av pensioner till de arbetstagare inom det anslutna arbetstagar kollektivet som under året uppnår pensionsåldern. Arbetsgivarens årspremie baseras på den totala lönesumman under året för de hos arbetsgivaren anställda arbets-

tagarna som omfattas av försäkringen. De trygghanden som görs kan hävdas avse pensioner som tjänats in före beskattningsårets ingång. Det är naturligtvis inte avsikten att de till beskattningsåret hänförliga kostnaderna för sådana premier inte skall få ingå i det underlag som får proportioneras. Jag föreslår därför att en särskild regel om denna situation tas in i ikraftträdandebestämmelserna.

Avsättningar som görs för att trygga värdetillväxt under beskattningsåret av tidigare skuldförda pensionsutfästelser på konto Avsatt till pensioner är en kostnad för trygghande som återkommer varje år. Även sådana kostnader bör få proportioneras.

Om en arbetsgivare erhållit ersättning för att överta en pensionsutfästelse och detta lett till en minskning av skatteunderlaget under beskattningsåret så har minskningen blivit föremål för proportionering. Då bör också en motsvarande ökning av skatteunderlaget som uppkommit genom att arbetsgivaren trygghat den övertagna utfästelsen få proportioneras. Jag föreslår därför att även en sådan proportioneringsregel tas med i ikraftträdandebestämmelserna.

Enskilda näringsidkares skatteunderlag för avgift för egen pensionsförsäkring begränsas genom en koppling till avdragsrätten enligt punkt 21 av anvisningarna till 23 § KL. Hela beskattningsunderlaget för sådana avgifter bör därför få proportioneras.

Övriga kostnader för trygghanden skall tas upp i sin helhet.

Huvudregeln kan emellertid leda till att skatteunderlaget överstiger det underlag som hänför sig till tiden efter den 15 mars 1991. Jag föreslår därför en *alternativ regel*, som skall tillämpas om den skattskyldige yrkar det. Alternativregeln bör innebära att beskattningsunderlaget skall bestämmas till ett belopp som motsvarar det underlag som hänför sig till tiden efter den 15 mars 1991. Sker inga större förändringar i arbetsstyrkan eller i deras rätt till pensioner under året kommer huvudregeln och alternativregeln att ge i stort sett samma resultat. Men beskattningsunderlagen kan skilja sig åt vid tillämpning av de två metoderna om t.ex. nya utfästelser trygghats under året eller om disponibla pensionsmedel uppkommer till följd av en anställds bortgång.

De skattskyldiga skall enligt mitt förslag tillämpa bokföringsmässiga grunder vid beräkningen av skatteunderlaget. De bör då, vid tillämpning av alternativregeln, göra sina beräkningar som om ett bokslut hade gjorts per den 15 mars 1991 och periodisera sina poster. Avsättningar som gjorts för att trygga värdetillväxt av tidigare skuldförda pensionsutfästelser på konto Avsatt till pensioner skall då räknas med i skatteunderlaget endast i den mån de avser tiden efter den 15 mars 1991. Likaså skall posten "9,9 procent av bokförd skuld på konto Avsatt till pensioner vid beskattningsårets ingång" räknas med endast för sådan tid. Vid en sådan beräkning kan en proportionering göras genom att posterna tas upp till en så stor andel som svarar mot förhållandet mellan tiden efter den 15 mars 1991 och hela beskattningsåret.

I fråga om trygghandekostnader kan det vara svårt att avgöra i vilken mån posterna skall hänföras till tiden före den 16 mars 1991. För att klargöra vad som skall gälla och för att undanta vissa utgifter där den skattskyldige redan

har betalat eller där medel har lämnats över från den skattskyldige före den 16 mars 1991 föreslår jag en kompletterande regel.

För det första bör enligt den kompletterande regeln avgift som har erlagts för pensionsförsäkring före den 16 mars 1991 inte tas med i beskattningsunderlaget. För det andra bör avsättningar till stiftelser som gjorts före nämnda datum inte tas med i beskattningsunderlaget. För att en avsättning skall anses gjord skall den ha fullbordats genom att medel har lämnats över till stiftelsen senast detta datum. Men även om ett tryggnade inte fullbordats på något av dessa två sätt bör för det tredje sådana utgifter som avser tryggnade inte tas med i beskattningsunderlaget i den mån de avser pension som tjänats in före den 16 mars 1991 om följande förutsättningar är uppfyllda. Utfästelse om pension skall ha lämnats och beslut om tryggnade skall ha fattats före den 16 mars 1991. Vidare skall beslutet ha följts av ett tryggnade före tidpunkten för avlämnande av deklaration för beskattningsåret. Med tryggnade avses betalning av pensionsförsäkring, avsättning till stiftelse innefattande överlämnande av medel till stiftelsen och avsättning till konto Avsatt till pensioner. Om någon av de angivna förutsättningarna inte är uppfyllda skall således hela utgiften tas med i skatteunderlaget detta eller kommande beskattningsår. Är samtliga angivna förutsättningar uppfyllda får den del av utgiften som avser pensionsrätt som har tjänats in före den 16 mars 1991 undantas från beskattning medan resterande del skall tas med i beskattningsunderlaget.

Även denna regel kan vara svår att tolka för STP-försäkringen. Jag föreslår därför även här en särskild bestämmelse. Eftersom premien baseras på lönesumman är det lämpligt att, i stället för att göra en fördelning på grundval av intjänandetid av pensionsförmåner, göra en fördelning med hänsyn till den andel av beskattningsårets lönesumma som tjänats in före den 16 mars 1991.

I vissa fall kan en kostnad, dvs. en pluspost i avräkningsschemat, vara relaterad till en avdragspost. Som exempel kan nämnas en arbetsgivare som beslutar att ändra tryggnadeform från avsättning till konto Avsatt till pensioner till köp av tjänstepensionsförsäkring. Om en kostnad för köp av tjänstepensionsförsäkring är att hänföra till tiden före den 16 mars 1991 skall också motsvarande avdragspost hänföras till samma period. Ett stadgande av denna innebörd bör för tydlighetens skull tas med i ikraftträdandebestämmelserna.

I prop 1990/91:54 lades som nämnts inte fram något förslag om särskild löneskatt på pensionskostnader (se s. 159 ff.). Avsikten var att frågan skulle beredas ytterligare och leda till ett genomförande fr.o.m. den 1 juli 1991. För att få en alternativ finansiering av skattereformen under första halvåret 1991 lades i stället fram ett förslag om att den allmänna löneavgiften skulle höjas med 1,3 procentenheter från 0,34 till 1,64 % under perioden januari – juni 1991. Riksdagen beslutade i enlighet med förslaget (SFS 1990:1454). Mitt förslag nu innebär en tidigareläggning av tillämpningen av den särskilda löneskatten på pensionskostnader och därmed en finansiering utöver vad som förutsattes vid beräkningen av skattereformens budgeteffekter i prop. 1989/90:110. Jag föreslår därför att den allmänna löneavgiften skall sänkas med 0,18 procentenheter till 0,16 % under tiden den 1 juli 1991 – den 31 de-

2.3 Förfarandefrågor

Mitt förslag: Fastställandet av underlaget för den särskilda löneskatten på pensionskostnader skall ingå i den årliga taxeringen. Skatten skall uppbäras enligt reglerna i uppbördslagen. Det särskilda avräkningsförfarandet för landstingskommuner och kommuner skall dock inte tillämpas.

För staten skall särskilda regler gälla för fastställande och uppbörd av skatten.

Förhandsbesked skall få lämnas angående särskild löneskatt på pensionskostnader.

Promemorieförslaget: Överensstämmer i huvudsak med mitt förslag. I promemorian föreslogs dock att skatten för kommuner och landstingskommuner skulle uppbäras genom avräkning mot fordran enligt lagen (1965:269) med särskilda bestämmelser om kommuns och annan menighets utdebitering av skatt, m.m. Promemorian innehöll inget förslag om förhandsbesked.

Remissinstanserna: Det är inte många remissinstanser som har berört frågan om förfarandet. RSV konstaterar att många som i dag inte är föremål för taxering kommer att bli det och att tidpunkten för ikraftträdandet medför vissa hanteringsproblem. RSV efterlyser vidare en samordning av uppbörden av den särskilda löneskatten på pensionskostnader med uppbörden av fastighetsskatten när det gäller skatt som skall betalas av landstingskommuner och kommuner.

Skälen för mitt förslag: Den särskilda löneskatten enligt lagen (1990:659) om särskild löneskatt tas ut i samma ordning som socialavgifterna, alltså i form av arbetsgivaravgifter och egenavgifter.

Uppbörden av arbetsgivaravgifter är samordnad med uppbörden av avdragen preliminär A-skatt. Avgifterna och skatten skall redovisas i en särskild uppbördsdeklaration. Redovisning och inbetalning av arbetsgivaravgifter och A-skatt skall ske senast den 18 i månaden efter det att skatteavdraget gjordes eller lönen betalades ut (54 § 1 mom. uppbördslagen (1953:272), UBL, 4 § lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare, USAL).

För kommuner och landstingskommuner sker inbetalningen av socialavgifter och avdragen preliminär A-skatt genom avräkning mot fordran enligt 4 § lagen med särskilda bestämmelser om kommuns och annan menighets utdebitering av skatt, m.m. (52 § UBL och 9 § USAL). Landstingskommun och kommun lämnar uppbördsdeklaration senast den 12 i månaden efter den månad då skatteavdraget gjordes eller lönen utgavs (54 § UBL).

Till grund för beräkningen av underlaget för egenavgifter ligger taxeringen till statlig inkomstskatt. Vid inkomsttaxeringen medges avdrag för de faktiskt påförda egenavgifterna och för belopp som har avsatts för att täcka

de på beskattningsåret belöpande egenavgifterna, medan föregående års avsättning återförs till beskattning.

En arbetsgivares kostnad för tryggnad av pensionsutfästelser redovisas ofta inte löpande under året. För arbetsgivare som gör avsättning till konto Avsatt till pensioner eller till pensionsstiftelse blir underlaget för den särskilda löneskatten på pensionskostnader ofta känt först vid bokslutstillfället. Uppbörd kan därför inte ske under inkomståret på samma sätt som för arbetsgivaravgifter och avdragen preliminär A-skatt utan först efter beskattningsårets utgång. En möjlighet är att uppbörderna av den särskilda löneskatten på pensionskostnader grundas på en särskild uppbördskommunikation efter beskattningsårets slut, kanske i samband med den allmänna självdeklarationen. En sådan ordning innebär emellertid ett helt nytt förfarande vid sidan av de befintliga systemen.

Den särskilda löneskatten på pensionskostnader har en klar anknytningspunkt till de skatter för vilka underlaget fastställs enligt bestämmelserna i taxeringslagen (1990:324), TL, genom att underlaget för skatten i många fall kan bestämmas först vid beskattningsårets utgång. En lämplig lösning är därför att fastställandet av skatteunderlaget för den särskilda löneskatten på pensionskostnader ingår i den årliga taxeringen och att skatten uppbärs enligt reglerna i UBL. Motsvarande förfarande gäller vid uttag av särskild löneskatt för bl.a. passiv näringsverksamhet. För en sådan ordning talar också att underskott som uppkommer vid beräkning av underlag för särskild löneskatt på pensionsutfästelse får dras av det nästkommande beskattningsåret. En fastställelse av ett negativt underlag skulle inte på ett enkelt sätt kunna inordnas i systemet för uppbörd av arbetsgivaravgifter. Vid inkomsttaxeringen gäller emellertid att underskott i en förvärvskälla beslutas som en del av inkomsttaxeringen för det beskattningsår som förvärvskällan resulterar i ett underskott. Ett negativt underlag för särskild löneskatt på pensionskostnader bör behandlas på motsvarande sätt.

Som RSV påpekat bör inbetalningen av den särskilda löneskatten på pensionskostnader för kommuner och landstingskommuner samordnas med inbetalningen av fastighetsskatt. Denna debiteras och betalas enligt de allmänna reglerna i UBL och räknas inte av mot fordran enligt 4 § lagen med särskilda bestämmelser om kommuns och annan menighets utdebitering av skatt, m.m.

Staten bör inte omfattas av de nu föreslagna förfarandebestämmelserna. Jag anser att, i likhet med vad som gäller för arbetsgivaravgifter (1 § andra stycket USAL), fastställandet och uppbörderna av skatt från staten i stället bör regleras genom förordning. Jag avser att återkomma till regeringen med förslag till en sådan förordning.

Eftersom förfarandet för särskild löneskatt på pensionskostnader kommer att avvika från förfarandet för särskild löneskatt enligt lagen om särskild löneskatt föreslår jag att den särskilda löneskatten på pensionskostnader regleras i en egen lag, benämnd lag om särskild löneskatt på pensionskostnader. Den särskilda löneskatten kommer då att regleras i två lagar. Jag föreslår att rubriken lag om särskild löneskatt skall ändras till lag om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster.

Enligt lagen om särskild löneskatt tas skatten för enskilda näringsidkare

ut på samma sätt som egenavgifter. Detta kunde i och för sig också gälla särskild löneskatt på avgift för egen pensionsförsäkring. För att få en enhetlig lagstiftning för löneskatt på pensionskostnader föreslår jag emellertid att även de enskilda näringsidkarna skall omfattas av lagen om särskild löneskatt på pensionskostnader.

Preliminär B-skatt kan debiteras enligt schablon eller med ledning av preliminär taxering. Vanligen sker debiteringen enligt schablon. Den schablonmässigt beräknade B-skatten kommer att påverkas av den särskilda löneskatten på pensionskostnader först fr.o.m. inkomståret 1993. Jag föreslår inga särskilda regler i fråga om preliminär B-skatt.

Fastställandet av underlaget för särskild löneskatt på pensionskostnader skall enligt mitt förslag ingå i den årliga taxeringen. Med hänsyn till den nya beskattningens karaktär är det enligt min mening befogat att införa en möjlighet för de skattskyldiga att få förhandsbesked i frågor som rör skatten. Jag föreslår därför att ett tillägg görs i lagen (1951:442) om förhandsbesked i taxeringsfrågor.

3 Avdrag för pensionsförsäkringspremier

Mitt förslag: Enskild näringsidkares avdrag för pensionsförsäkringspremie som görs i förvärvskällan skall beräknas på ett underlag av inkomsten av näringsverksamhet före avdraget, före avdrag för särskild löneskatt på pensionsförsäkringspremie och före avdrag för avsättning för egenavgifter.

Enligt begränsningsreglerna i punkt 6 av anvisningarna till 46 § KL skall en enskild näringsidkares avdrag för pensionsförsäkringspremie få uppgå till sammanlagt högst ett basbelopp och 25 % av inkomsten upp till 20 basbelopp och 20 % av inkomsten mellan 20 och 40 basbelopp. Den som har inkomst av anställning och saknar pensionskydd i anställningen kan få avdrag med sammanlagt högst ett basbelopp och 35 % av inkomsten upp till 20 basbelopp och 25 % av inkomsten mellan 20 och 30 basbelopp. Den som har inkomst av tjänst med pensionskydd i anställningen kan få avdrag med sammanlagt högst ett basbelopp och 10 % av inkomsten mellan 10 och 20 basbelopp.

Begreppen A-inkomst och B-inkomst avskaffas.

Skattemyndigheten får i stället för RSV pröva ansökningar om dispens enligt punkt 6 tredje stycket av anvisningarna till 46 § KL. Skattemyndighetens beslut får överklagas till RSV.

Promemorieförslaget: Överensstämmer i huvudsak med mitt. I promemorian föreslås dock att nivån för avdragsbegränsningen för egenföretagarna skall vara 18 % på inkomster upp till 50 basbelopp. För skattskyldiga som har inkomst av anställning utan pensionskydd i anställningen är gränsen för det maximala avdraget 30 % av inkomsten upp till 30 basbelopp. För skattskyldiga med både inkomst av tjänst och inkomst av näringsverksamhet av-

gör den högsta av inkomsterna var det fasta basbeloppsavdraget skall göras – i förvärvskällan eller som allmänt avdrag.

Remissinstanserna: De flesta remissinstanser som har yttrat sig tillstyrker i allt väsentligt förslaget. Några remissinstanser, bl.a. *Sveriges försäkringsförbund*, anser att möjligheten för enskilda näringsidkare att göra pensionsavsättningar försämras genom förslaget. *LRF* anser att avdragsutrymmet bör vidgas för lägre inkomster och att inkomsttaket kan sänkas. En acceptabel avvägning erhålls om avdrag får göras med 30 % av inkomsten upp till 30 basbelopp. *Företagarnas Riksorganisation*, *Stockholms Handelskammare*, *Svenska Arbetsgivareföreningen* och *Sveriges Industriförbund* anser att det inte är möjligt att avgöra om villkoren för pensionstryggande blir likvärdiga för bolagssektorn och egenföretagarna.

Bakgrunden till mitt förslag: För att en försäkring skall betraktas som en P-försäkring skall vissa villkor beträffande försäkringens karaktär vara uppfyllda. Dessa villkor utgör kvalitativa regler och återfinns i punkt 1 av anvisningarna till 31 § KL. De kvalitativa reglerna har inte varit föremål för annat än redaktionella ändringar genom skattereformen (prop. 1989/90:110, SkU30, SFS 1990:650). De skall heller inte ändras på grund av de förslag som nu läggs fram. Reglerna innebär kortfattat bl.a. att en P-försäkring inte får medföra rätt till andra försäkringsbelopp än sådana som avser ålders-, invalid- eller efterlevandepension. Försäkringstagare är den som tecknat försäkringen. Den försäkrade är den på vars liv försäkringen har tagits, eller, i fråga om invalidpension, den vars arbetsoförmåga försäkringen gäller. Försäkringstagaren och den försäkrade skall normalt vara samma person. Undantag görs då försäkringen avser efterlevandepension till barn i vissa fall, tjänstepensionsförsäkring eller, om RSVs nämnd för rättsärenden meddelat dispens, vissa dödsbon som försäkringstagare.

Genom andra villkor (de kvantitativa reglerna) ges vissa beloppsgränser inom vilka avdrag får göras. Dessa bestämmelser återfinns i punkt 6 av anvisningarna till 46 § KL. Beloppsgränserna kan i huvudsak delas in i en huvudregel där avdrag medges med viss procent av inkomsten inom viss högsta ram och en alternativregel vilket är ett basbeloppsanknutet avdrag.

Huvudregeln omfattar den som har A-inkomst, dvs. inkomst av aktiv näringsverksamhet, tjänst eller i vissa fall den som betalar sjömansskatt. För A-inkomst av näringsverksamhet får avdraget beräknas till högst 35 % av den del av inkomsten som inte överstiger 20 basbelopp. På den del av inkomsten som överstiger 20 men inte 30 basbelopp får avdraget beräknas till 25 % av inkomsten. Motsvarande begränsning i avdragsrätten gäller också för den som har inkomst av anställning om pensionsrätt helt saknas i anställningen och under förutsättning att den skattskyldige inte ensam eller tillsammans med närstående har ett bestämmande inflytande i företaget. En anställd som endast har rätt till folkpension och ATP anses i detta sammanhang helt sakna pensionsrätt i anställning. För den som har inkomst av tjänst med pensionsrätt i anställningen får avdraget beräknas till högst 10 % av inkomsten till den del den tillsammans med ovan nämnda A-inkomst, dvs. inkomst av aktiv näringsverksamhet, inte överstiger 20 basbelopp. Om en inkomsttagare har inkomst dels av tjänst, dels av näringsverksamhet får avdrag ske

med högsta möjliga belopp inom varje inkomstslag. Inkomst av näringsverksamhet läggs i "botten".

Enligt *alternativregeln* får avdraget beräknas till högst ett basbelopp plus 30 % av A-inkomst av näringsverksamhet upp till en sammanlagd A-inkomst av tre basbelopp. Alternativregeln kan användas även av den som endast har inkomst av tjänst. Avdraget utgör då högst ett basbelopp, utan något tillägg. Om en inkomsttagare har inkomst dels av tjänst, dels av aktiv näringsverksamhet beräknas avdraget enligt alternativregeln till ett basbelopp samt 30 % av näringsinkomsten upp till en sammanlagd A-inkomst av tre basbelopp.

De nu beskrivna reglerna finns i anvisningspunktens andra stycke och anger det maximala belopp med vilket avdrag kan yrkas för olika typer av inkomster. I styckets första mening finns en ytterligare begränsningsregel av mer generell karaktär. Den anger att avdraget inte får överstiga den skattskyldiges A-inkomst för antingen beskattningsåret eller året närmast dessförinnan.

Med hänsyn till att bestämmelserna om avdrag för P-försäkringspremie i vissa situationer kan anses ge en alltför snävt tilltagen avdragsrätt har RSV fått rätt att under vissa förutsättningar medge dispens från de nu angivna avdragsbegränsningarna. Dispensreglerna finns i anvisningspunktens tredje stycke och kan sammanfattningsvis beskrivas på följande sätt. Dispens kan medges skattskyldig med A-inkomst endast av tjänst och som i huvudsak saknar pensionsrätt i anställning med undantag för den som har ett bestämmande inflytande i fåmansföretag. Vidare kan dispens medges skattskyldig som – själv eller genom förmedling av juridisk person – har bedrivit näringsverksamhet och har upphört med driften i förvärvskällan utan att ha skaffat sig ett betryggande pensionsskydd. Slutligen omfattas dödsbo som enligt punkt 1 tredje stycket av anvisningarna till 31 § KL har fått dispens för att sättas in som försäkringstagare till P-försäkring.

I fjärde stycket av punkt 6 av anvisningarna till 46 § KL anges att om en skattskyldig har betalat högre P-försäkringsavgifter än som är avdragsgilla enligt begränsningsreglerna i andra stycket får han utnyttja det överskjutande beloppet vid taxeringen påföljande beskattningsår. Avdraget för P-försäkringspremier skall emellertid för detta år i första hand medges för avgifter som har erlagts under det senaste beskattningsåret. Först därefter medges avdrag för föregående års avgifter eller del därav. Avdraget i sin helhet måste dock rymmas inom ramen för avdragsgillt belopp för detta senare år.

I femte stycket av anvisningspunkten finns ytterligare en begränsningsregel. Denna innebär att avdrag för P-försäkringspremie inte medges med större belopp än skillnaden mellan sammanlagda beloppet av intäkter från olika förvärvskällor och övriga allmänna avdrag. Avdraget får alltså inte medföra underskott vid taxeringen. Den del av avgiften som inte har kunnat utnyttjas får dock dras av senast vid taxeringen för sjätte beskattningsåret efter det år då avgiften betalades. Inte heller i sådana fall får avdraget medföra underskott.

I prop. 1989/90:110 föreslogs att egenföretagarnas betalningar för P-försäkringspremier skulle kunna göras med avdragsrätt i inkomstslaget närings-

verksamhet inom ramen för de beloppsbegränsningar som anges beträffande P-försäkringspremier som dras av som allmänt avdrag dvs. enligt de nyss redovisade reglerna. En bestämmelse om att avdrag får göras i inkomstslaget näringsverksamhet infördes i punkt 21 av anvisningarna till 23 § KL (prop.1989/90:110, SkU30, SFS 1990:650).

En effekt av att avdrag för P-försäkringspremie tidigare medgavs som allmänt avdrag var att en egenföretagare för att kunna betala till sin egen pensionering först måste ta ut medel ur sin verksamhet. Det innebar att han betalade fulla sociala avgifter på de medel han ville använda för att skaffa sig ett pensionsskydd jämfäst med det som gäller enligt allmän pensionsplan. Om företagaren hade drivit verksamheten i bolagsform i stället och varit anställd i det egna bolaget hade betalning av försäkringspremie kunnat ske utan socialavgiftsuttag.

Såsom ändringen kom att utformas uppstår emellertid tekniska problem, bl.a. på grund av att det maximala avdraget är knutet till inkomsten efter avdraget och efter avdrag för avsättning till egenavgifter. I prop. 1990/91:54 om kvarvarande frågor i reformeringen av inkomst- och företagsbeskattningen, m.m. har därför aviserats att vissa kompletteringar måste göras i bestämmelserna rörande egenföretagarnas avdrag för P-försäkringspremie.

I samband med granskningen av ett förslag till särskild löneskatt på pensionspremier uppmärksammade lagrådet lagändringen (jfr prop. 1990/91:54 s. 383). Lagrådet pekar på det förhållandet att det inte av punkt 21 av anvisningarna till 23 § KL entydigt kan utläsas vilka avdrag som får göras i inkomstslaget näringsverksamhet. Det sammanhänger med att punkt 6 av anvisningarna till 46 § KL även innehåller avdragsregler som är knutna till tjänsteinkomster. Egenföretagare som uppbar såväl tjänsteinkomst som inkomst av näringsverksamhet kan därför låta inkomster av båda inkomstlagen utgöra underlag för beräkning av avdragsgill premie för pensionsförsäkring. Lagrådet anser det oklart om avdrag för hela detta premiebelopp kan göras i inkomstslaget näringsverksamhet. Lagrådet anser vidare det osannolikt att avsikten varit att avdrag till den del det beräknas med utgångspunkt i en tjänsteinkomst skall få göras i inkomstslaget näringsverksamhet.

Skälen för mitt förslag: Tidigare gällde olika regler för enskilda näringsidkare och anställda i eget bolag i fråga om möjligheten att betala försäkringspremie med inkomster som ej belastats med socialavgifter. För att komma till rätta med denna olikformighet överfördes enskilda näringsidkares avdragsrätt för pensionsförsäkringspremier från allmänt avdrag till att få göras i förvärvskällan i samband med skattereformen. De förslag som nu läggs fram tar endast sikte på att inom det befintliga systemets ramar göra vissa justeringar på grund av de införda reglerna. Den mer övergripande frågan om begränsningsreglernas avvägning tas inte upp här.

Det visar sig att en rätt till avdrag i förvärvskällan i stället för som allmänt avdrag inte är utan komplikationer. Den reglering som gjordes i skattereformen innebär bl.a. att avdraget skall göras mot inkomsten i förvärvskällan före själva avdraget, före den föreslagna särskilda löneskatten på premien och före avdrag för avsättning för egenavgifter. Det förhållandet att avdraget skall göras före de nämnda posterna samtidigt som avdragsramen enligt gällande regler är knuten till inkomsten efter dessa poster gör det svårt att be-

räkna maximalt avdrag. En samtidig bestämning av avdraget och basen för avdraget blir nödvändig. Den kvarvarande möjligheten för den skattskyldige att välja mellan alternativa regler medför tillämpningsproblem.

Enligt min mening bör reglerna ändras så att avdraget i förvärvskällan näringsverksamhet beräknas på ett underlag som motsvarar inkomsten före avdraget. Det innebär att begränsningsreglerna måste räknas om för att dels ge samma avdragseffekt som tidigare, dels för att egenföretagarnas möjlighet att bygga upp ett pensionskydd skall vara oförändrat. En utvidgning av avdragsmöjligheten till att även tjänsteinkomster generellt skulle kunna grunda rätt till avdrag i näringsverksamhet är naturligtvis inte tänkbar. På grund av ändringarna för enskilda näringsidkare bör även en anpassning göras för övriga avdragsfall. Ändringarna är i allt väsentligt av tekniskt slag.

Begränsningsreglerna föreslås bli utformade på följande sätt. Begreppen A-inkomst och B-inkomst tas bort. Avdragsbegränsningen i punkt 6 andra stycket första meningen av anvisningarna till 46 § KL hänförs till inkomst av aktiv näringsverksamhet – före avdraget, före avdrag för särskild löneskatt på pensionskostnader och före avdrag för avsättning för egenavgifter – inkomst av anställning utan pensionskydd resp. inkomst av tjänst inkl. vissa inkomster enligt lagen (1958:295) om sjömansskatt. Att avdragsramen i näringsverksamhet knyts till inkomsten före ovan nämnda avdrag innebär en utvidgad avdragsmöjlighet jämfört med förslaget i promemorian. Ändringen har betydelse för egenföretagare med låga inkomster. För samtliga skattskyldiga bör vidare alltid rätt till avdrag med ett basbelopp föreligga. Det innebär att basbeloppsavdraget inte knyts till den skattskyldiges inkomst på annat sätt än att det omfattas av de generella begränsningsreglerna om att avdraget inte får överstiga den avdragsgrundande inkomsten eller, i de fall avdraget görs som allmänt avdrag, medföra underskott. En särskild bestämmelse föreslås om hur man skall förfara då den skattskyldige har inkomster såväl av tjänst som av näringsverksamhet.

Härutöver gäller för den som har inkomst av tjänst med undantag av inkomster enligt 32 § 1 mom. första stycket h och i KL eller inkomst ombord enligt lagen om sjömansskatt att avdrag medges med högst 10 % av den del av inkomsten som överstiger 10 men inte 20 basbelopp. Denna bestämmelse ger lika högt maximalt avdrag som de tidigare gällande begränsningsreglerna avseende skattskyldig som inte hade inkomst av näringsverksamhet. Den nya regeln bör införas i punkt 6 andra stycket c av anvisningarna till 46 § KL.

En särskild kategori utgörs av skattskyldiga som har inkomst av anställning och helt saknar pensionsrätt i anställning och inte ensam eller tillsammans med närstående har ett bestämmande inflytande i företaget. Denna grupp har enligt de regler som gäller t.o.m. 1991 års taxering haft möjlighet till maximalt avdrag på en nivå som motsvarar den som gäller för egenföretagarna. Även enligt de nya reglerna kommer anställda utan pensionskydd att göra sitt P-försäkringsavdrag som ett allmänt avdrag. Nuvarande procentsatser och basbeloppsnivåer kan därför vara oförändrade. För att inte någon försämring skall uppstå jämfört med egenföretagarnas möjligheter till maximalt avdrag – vilket jag strax återkommer till – bör även för anställda utan pensionskydd införas möjligheten att först göra ett basbeloppsavdrag och därutöver behålla nuvarande begränsningsregel dvs. avdrag medges med

högst 35 % av inkomsten till den del den inte överstiger 20 basbelopp och med 25 % av inkomster mellan 20 och 30 basbelopp. Detta bör anges i punkt b i ovan angivna anvisningspunkt.

Prop.
1990/91:166

Den mest ingripande justeringen måste göras för det avdrag som är hänförligt till inkomst av aktiv näringsverksamhet och skall göras i förvärvskällan. Enligt tidigare gällande system medgavs avdrag med maximalt 35 % av A-inkomst av jordbruksfastighet eller rörelse upp till en inkomst av 20 basbelopp samt med maximalt 25 % av inkomster mellan 20 och 30 basbelopp. Denna regel måste – som tidigare nämnts – anpassas till att avdraget nu görs i förvärvskällan. En sådan förändring kräver en omräkning såväl av de olika procenttalen som av de olika basbeloppsgränserna. Vid en omräkning bör beaktas att avdraget enligt de föreslagna reglerna görs före avdraget för egenavgifter (egenavgifterna antas utgöra 25 % av inkomsten inkl. egenavgift). Detta förhållande sammantaget med viss justering med hänsyn till det fasta basbeloppsavdraget och till att vissa skattskyldiga har både inkomst av tjänst och näringsverksamhet och efter en viss avrundning leder till följande slutsats. Avdrag bör medges med sammanlagt högst ett basbelopp och 25 % av inkomst i förvärvskällan till den del den inte överstiger 20 basbelopp jämte 20 % av inkomsten mellan 20 och 40 basbelopp.

De bestämmelser som nu föreslagits för den som har inkomst av näringsverksamhet och den som har inkomst av anställning utan pensionskydd i anställningen skiljer sig från vad som föreslogs i den remitterade promemorian. Skälet till detta är främst att undvika att någon försämring av avdragsmöjligheten uppkommer vid en jämförelse med de regler som gällde före skattereformen (1991 och tidigare års taxeringar). En jämförelse mellan de föreslagna reglerna och regler som gällde vid 1991 och tidigare års taxeringar för skattskyldiga med olika kombinationer av inkomst av näringsverksamhet och inkomst av tjänst ger vid handen att de föreslagna reglerna i de flesta fallen ger större maximalt avdrag. I de enstaka fall där det kan bli fråga om lägre maximalt avdrag enligt de föreslagna reglerna uppgår försämringen till endast tiondelar av ett basbelopp. Vid en jämförelse av de föreslagna reglerna och de regler som gäller enligt SFS 1990:650 (prop. 1989/90:110, SkU30) uppkommer inte i något fall en försämring av avdragsmöjligheten. Skillnaden mellan maximalt avdragsutrymme vid tillämpning av de regler som har gällt vid 1991 och tidigare års taxeringar, de regler som gäller enligt SFS 1990:650 (prop. 1989/90:110) och de nu föreslagna reglerna kan åskådliggöras siffermässigt (tabell 1).

Tabell 1 Maximala avdrag vid 1990 års regler (1990), 1991 års regler enligt prop. 1989/90:110 (110) och föreslagna regler (FR) vid olika kombinationer av inkomst i förvärvskällan före avdrag och före avdrag för egenavgifter och särskild löneskatt och inkomst av tjänst. Basbelopp.

Inkomst i förvärvskällan		0	1	2	3	5	10	15	20	25	30	40	
Inkomst av tjänst	0	1990	0	0,75	1,45	1,68	1,90	2,63	3,94	5,25	6,56	7,63	9,50
		110	0	1,00	1,18	1,37	1,73	2,08	3,12	4,16	5,20	6,24	8,00
		FR	0	1,00	1,50	1,75	2,25	3,50	4,75	6,00	7,00	8,00	10,00
5	1990	1,00	1,23	1,45	1,68	1,90	3,13	4,44	5,75	6,69	7,63	9,50	
	110	1,00	1,18	1,37	1,55	1,92	3,08	3,62	4,66	5,70	6,46	8,00	
	FR	1,00	1,25	1,50	1,75	2,25	3,50	4,75	6,00	7,00	8,00	10,00	
10	1990	1,00	1,26	1,53	1,79	2,31	3,63	4,81	5,75	6,69	7,63	9,50	
	110	1,00	1,21	1,42	1,62	2,04	3,08	4,12	4,97	5,72	6,46	8,00	
	FR	1,00	1,25	1,50	1,75	2,25	3,50	4,75	6,00	7,00	8,00	10,00	
15	1990	1,50	1,76	2,03	2,29	2,81	3,88	4,81	5,75	6,69	7,63	9,50	
	110	1,50	1,71	1,92	2,12	2,54	3,49	4,23	4,97	5,72	6,46	8,00	
	FR	1,50	1,75	2,00	2,25	2,75	4,00	5,25	6,50	7,50	8,50	10,50	
20	1990	2,00	2,19	2,38	2,56	2,94	3,88	4,81	5,75	6,69	7,63	9,50	
	110	2,00	2,15	2,30	2,44	2,75	3,49	4,23	4,97	5,72	6,46	8,00	
	FR	2,00	2,25	2,50	2,75	3,25	4,50	5,75	7,00	8,00	9,00	11,00	

Som tidigare redovisats bör endast det avdrag som beräknas med utgångspunkt från näringsinkomst få dras av i förvärvskällan medan avdrag grundat på tjänsteinkomst får dras av som allmänt avdrag. Detta bör klargöras genom ett förtydligande i punkt 21 av anvisningarna till 23 § KL. Genom den förändring som nu föreslås vad gäller konstruktionen av avdragsbegränsningarna kan den skattskyldige få avdrag med ett basbelopp i "botten".

Om den skattskyldige har både inkomst av tjänst och inkomst av näringsverksamhet uppkommer frågan hur det fasta basbeloppsavdraget skall få utnyttjas, i förvärvskällan eller som allmänt avdrag. Det mest korrekta torde vara att avdragsramen proportioneras mellan förvärvskällan och allmänt avdrag. En sådan bestämmelse har emellertid den nackdelen att den kan medföra administrativa problem. Det kan vara i fall där man vid taxeringen gör en ändring i t.ex. beräkningen av inkomst av tjänst. Redan en relativt liten ändring kan leda till att yrkade avdrag för pensionsförsäkringspremie inte godtas. En justering av avdraget medför konsekvensändringar i inkomsten av näringsverksamhet och eventuellt också i egenavgifterna.

Ett annat sätt att lösa fördelningen av det fasta basbeloppsavdraget skulle därför kunna vara att låta det inkomstslag, näringsverksamhet eller tjänst, vartill den övervägande delen av inkomsten hänförs vara styrande i fråga om avdraget skall göras i förvärvskällan eller som allmänt avdrag. En sådan lösning skulle emellertid få negativa effekter för de näringsidkare där inkomsten av tjänst är något högre än näringsinkomsten och som yrkar avdrag för P-försäkringspremie med högst ett basbelopp. Min bedömning är – trots det administrativa merarbete som kan bli följden – att en proportioneringsmetod bör väljas. En bestämmelse bör därför införas i vilken det anges att i fall av kombinerade inkomster skall högst en så stor del av det fasta basbeloppsavdraget dras av i förvärvskällan som motsvarar näringsinkomstens andel av de sammanlagda avdragsgrundande inkomsterna.

Vidare påverkas de bestämmelser som reglerar dispensfallen av mitt förslag. Det gäller de situationer där den skattskyldige har bedrivit näringsverksamhet genom förmedling av juridisk person och upphört med verksamheten. I dessa fall bör givetvis den inkomst av kapital som är hänförlig till försäljningen av förvärvskällan få beaktas vid bestämmandet av avdragets storlek. En möjlighet att få göra avdrag för P-försäkringsavgiften mot kapitalinkomsten bör också införas. Bestämmelser härom föreslås i punkt 6 sjätte stycket av anvisningarna till 46 § KL och i 3 § 2 mom. åttonde stycket lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt (SIL). De kommenteras närmare i specialmotiveringen. I fall där den skattskyldige bedrivit verksamheten som enskild näringsidkare och upphört med driften beskattas t.ex. – om det i verksamheten har funnits en näringsfastighet – en del av vinsten vid avyttringen av förvärvskällan som inkomst av kapital. Om den skattskyldige får dispens så att kapitalinkomsten får utgöra underlag vid bestämmandet av P-försäkringsavdragets storlek och avdraget leder till att underskott i näringsverksamheten uppkommer i samband med verksamhetens upphörande finns redan enligt nu gällande regler en möjlighet för den skattskyldige att vid reavinstberäkningen av avyttringen utnyttja underskottet (25 § 11 mom. SIL). I dessa fall behövs således inte någon ytterligare reglering.

Regeringen har i prop. 1990/91:89 föreslagit att RSVs nämnd för rätts-

ärenden (rättsnämnden) bryts ut från verket och i fortsättningen i eget namn – skatterättsnämnden – fattar beslut i ärenden om förhandsbesked. Uppgiften att besluta om dispens i flera av de ärendetyper som för närvarande ligger på rättsnämnden föreslås bli nedflyttad till skattemyndigheterna med RSV som besvärinstans. Även de dispensbestämmelser som finns i punkt 6 tredje stycket av anvisningarna till 46 § KL bör ändras så att skattemyndigheten blir beslutsmyndighet i första instans. Skattemyndighetens beslut bör få överklagas till RSV. Övriga ändringar i tredje stycket kommenteras i specialmotiveringen. Folksam har i sitt remissvar framhållit bl.a. att RSV bör följa upp skattemyndigheternas tillämpning av dispensreglerna för att hindra att det uppstår skillnader i bedömningen mellan de olika länen. Jag vill på grund härav erinra om vad jag anförde i prop. 1990/91:89, nämligen att befarade brister i nu nämnt hänseende bör kunna botas genom att RSV ger ut praxissamlingar, råd och rekommendationer och bedriver en effektiv uppföljning av dispensverksamheten.

Enligt nuvarande regler beräknas inkomstunderlaget i 8 § lagen (1990:654) om skatteutjämningsreserv på den till statlig inkomstskatt beräknade inkomsten av förvärvskällan före vissa avdrag. Inkomstunderlaget bör beräknas före även avdrag för P-försäkringspremie och före avdrag för särskild löneskatt på pensionskostnader enligt 3 § lagen (1991:000) om särskild löneskatt på pensionskostnader. Bestämmelser härom föreslås införda i 8 § lagen om skatteutjämningsreserv.

4 Bilförmånsvärde för egenföretagare

Mitt förslag: Reglerna om jämkning av värdet av bilförmån skall gälla även för enskilda näringsidkare.

Skälen för mitt förslag: Genom en lagändring våren 1990 (prop. 1989/90:110, SkU30, SFS 1990:650) infördes nya bestämmelser för egenföretagare som för privat bruk disponerar en bil som ingår i hans näringsverksamhet. Tidigare medgavs, enligt praxis, avdrag för bilkostnader efter fördelning av kostnaderna. De totala kostnaderna fördelades mellan den privata och den yrkesmässiga användningen i förhållande till körsträckan för vardera ändamålet. Egenföretagaren fick således avdrag för de bilkostnader som enligt proportioneringen betingades av rörelsen. Bilens övriga kostnader under året utgjorde egenföretagarens privata icke avdragsgilla levnads-kostnader.

De nya bestämmelserna innebär att enskilda näringsidkares avdragsrätt för bil i näringsverksamhet anpassades till vad som gäller för löntagare. En näringsidkare uttagsbeskattas för ett förmånsvärde i inkomstslaget näringsverksamhet beräknat på samma sätt som en löntagares bilförmån. Bilförmånen skall således värderas till 0,8 basbelopp med tillägg av 20 % av nybilspriset, dock att värdet inte får överstiga 42 % eller understiga 35 % av nybilspriset.

Författningstekniskt gjordes ändringen på det sättet att det i sista stycket av anvisningspunkt 1 till 22 § KL angavs att värdet av bilförmån skall beräknas enligt bestämmelserna i punkt 2 av anvisningarna till 42 § KL. Hänvisningen i anvisningspunkten 1 till 22 § KL omfattar emellertid inte uttryckligen – som bl.a. RSV uppmärksammat – bestämmelsen i punkt 4 av anvisningarna till 42 § KL om att förmånsvärdet får jämkas om det finns synnerliga skäl. Det har inte varit avsikten att någon skillnad skall föreligga mellan inkomst av tjänst och inkomst av näringsverksamhet i fråga om möjligheten till jämkning av förmånsvärdet vid inkomsttaxeringen. Ett förtydligande bör därför göras i sista stycket av punkt 1 av anvisningarna till 22 § KL så att det klart framgår att jämningsmöjligheten även gäller skattskyldiga som skall redovisa bilförmånsvärde i inkomstslaget näringsverksamhet.

Den föreslagna regeln bör tillämpas första gången vid 1992 års taxering. Med hänsyn till att möjligheten att jämka förmånsvärdet uppåt är till den skattskyldiges nackdel bör denna bestämmelse inte tillämpas vid 1992 års taxering för den del av räkenskapsåret som belöper på tiden före ikraftträdandet, dvs. den 1 juli 1991. Genom en ändring i samband med skattereformen (SFS 1990:665) har rätten till brutet räkenskapsår avskaffats för bl.a. enskilda näringsidkare (12 § första stycket bokföringslagen, 1976:125). Endast i vissa speciella fall kan dispens medges (12 § andra stycket). Det kan alltså undantagsvis förekomma att enskilda näringsidkare har brutet räkenskapsår även i det nya systemet. Det skulle kunna innebära att en enskild näringsidkare vid 1993 års taxering beskattas för t.ex. ett brutet räkenskapsår som påbörjats den 1 maj 1991 (1 maj 1991 – 30 april 1992). En del av räkenskapsåret skulle då belöpa på tid före ikraftträdandet. Undantaget från tillämpningen bör för sådana fall även avse 1993 års taxering.

5 Följdändringar i andra lagar

De i det föregående lämnade förslagen leder till att vissa följdändringar behövs i lagen (1962:381) om allmän försäkring, lagen (1981:691) om socialavgifter, lagen (1990:655) om återföring av obeskattade reserver och skattebrottslagen (1971:69). I detta sammanhang lämnas även ytterligare förslag till följdändringar hänförliga till annan lagstiftning, men som av samordningsskäl framförs i detta sammanhang. Dessa förslag leder till ändringar i lagen (1968:430) om mervärdeskatt, skattebrottslagen (1971:69), lagen (1971:1072) om förmånsberättigade skattefordringar m.m. och lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter. Förslagen presenteras närmare i specialmotiveringen.

6 Upprättade lagförslag

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

1. lag om särskild löneskatt på pensionskostnader,
2. lag om ändring i lagen (1990:659) om särskild löneskatt,

3. lag om ändring i lagen (1962:381) om allmän försäkring,
4. lag om ändring i lagen (1981:691) om socialavgifter,
5. lag om ändring i lagen (1990:655) om återföring av obeskattade reserver,
6. lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370),
7. lag om ändring i lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt,
8. lag om ändring i lagen (1990:654) om skatteutjämningsreserv,
9. lag om ändring i taxeringslagen (1990:324),
10. lag om ändring i lagen (1968:430) om mervärdesskatt,
11. lag om ändring i uppbördslagen (1953:272),
12. lag om ändring i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter,
13. lag om ändring i lagen (1951:442) om förhandsbesked i taxeringsfrågor,
14. lag om ändring i skattebrottslagen (1971:69),
15. lag om ändring i lagen (1971:1072) om förmånsberättigade skattefordringar m.m.,
16. lag om ändring i lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter,
17. lag om sänkning av den allmänna löneavgiften intill utgången av december 1992.

Förslagen under punkterna 3 och 4 har upprättats i samråd med chefen för socialdepartementet.

Lagrådets yttrande har inhämtat i sin helhet eller i vissa delar beträffande förslagen under punkterna 1, 2, 6–9 och 11–13.

Förslagen under punkterna 3–5, 10 och 14–17 har inte granskats av lagrådet. Dessa förslag, liksom de delar av de övriga förslagen som inte har granskats av lagrådet, är av sådan beskaffenhet att lagrådets hörande skulle sakna betydelse.

7 Specialmotivering

7.1 Lagen om särskild löneskatt på pensionskostnader

1 §

De grundläggande bestämmelserna om skatteplikt och vem som är skattskyldig tas in i en första paragraf.

Att det är den som utfäst en tjänstepension som skall betala skatten innebär att det är arbetsgivare eller f.d. arbetsgivare som är skattskyldiga. Detta gäller även om någon annan anlitas för utbetalning av pensionerna, t.ex. för kommunernas del KPA. Det finns naturligtvis inget som hindrar att den som betalar ut pension också åtar sig att betala särskild löneskatt för arbetsgivarens räkning.

Att det är den som utfäst en tjänstepension som skall betala skatten innebär vidare att arbetsgivarens konkurs kan medföra att löneskatt inte kan tas ut t.ex. när ett pensionsåtagande har säkerställts genom att arbetsgivaren har tecknat en kapitalförsäkring som pantsatts till pensionstagaren.

Medel som betalas ut utan att grunda sig på en utfästelse om tjänstepension beskattas inte. Sålunda kommer pensioner som betalas ut med statsmedel av Sveriges Författarfond inte att beskattas enligt den nu föreslagna lagen. Inte heller utbetalningar från vinstandelsstiftelser kommer att träffas av särskild löneskatt.

Av *andra stycket* framgår att det, i likhet med vad som gäller vid bl.a. inkomsttaxeringen, är delägarna i ett handelsbolag och i ett handelsbolagsbeskattat dödsbo som är skattskyldiga.

2 §

Paragrafen reglerar vad som skall ingå i skatteunderlaget och hur detta skall beräknas.

Paragrafens *första stycke* innehåller ett avräkningsförfarande. Avräkningsförfarandet medför att skatten på flertalet tryggade pensionsutfästelser, oavsett om avdrag har medgetts vid inkomsttaxeringen eller inte, tas ut i takt med intjänandet. Otryggade åtaganden beskattas däremot vid utbetalningen. Det gäller även sådana åtaganden som har säkerställts t.ex. genom företagshypotek, bankgaranti eller kapitalförsäkring.

Med tjänstepensionsförsäkring avses försäkring enligt punkt 1 *andra stycket* av anvisningarna till 31 § KL (se 4 §).

Försäkring om särskild tilläggspension (STP) är en speciell typ av tjänstepensionsförsäkring som omfattar ålderspension. För STP-försäkringen tillämpas ett kapitaltäckningssystem. Systemet innebär att de arbetsgivare som är anslutna erlägger premier motsvarande kapitalvärdet av pensioner till de arbetstagare inom det anslutna arbetstagarkollektivet som under året uppnår pensionsåldern. Årspremien för en arbetsgivare bestäms som en procentsats av den totala lönesumman under året för de hos honom anställda arbetstagarna inom det försäkrade kollektivet. För att en arbetstagare skall ha rätt till pension krävs en viss pensionsbevarande anställningstid. Om den anställde inte har en sådan går han miste om pensionsrätten. Även denna typ av tjänstepensionsförsäkringar omfattas av lagen.

Några remissinstanser anser att försäkringspremier som erläggs av arbetsgivare till utländska bolag inte skall belastas med särskild löneskatt. För att en försäkring som har meddelats i en utomlands bedriven försäkringsrörelse skall anses som en pensionsföräkring krävs att riksskatteverket lämnar en förklaring att så är fallet enligt punkt 1 *sjuttonde stycket* av anvisningarna till 31 § KL. Det finns inte skäl att undanta avgifter för sådana försäkringar från beskattning.

Vad som avses med pensionsstiftelse och konto Avsatt till pensioner framgår av punkt 20 av anvisningarna till 23 § KL och lagen (1967:531) om trygande av pensionsutfästelse m.m.

I *punkten d* har efter lagrådets påpekande (prop. 1990/91:54 s. 381 f.) tagits in orden "eller på grund av tjänstepensionsförsäkring".

I *punkterna e* och *i* har tagits in "utgiven ersättning för av annan övertagen pensionsutfästelse" resp. "erhållen ersättning för övertagen pensionsutfästelse". Punkterna reglerar övertagandesituationer och innebär att skatten normalt kommer att belasta den arbetsgivare hos vilken pensionsrätten tjä-

nats in. Bestämmelserna gäller alla övertaganden oavsett hur pensionsutfästelsen tryggats och oavsett om den över huvud taget har tryggats. När det gäller arbetsgivare som gör avsättningar till pensionsstiftelse eller konto Avsatt till pensioner kommer underlaget för särskild löneskatt för den som befrias från utfästelsen att ökas med värdet av den överlåtna utfästelsen. Hos sådana arbetsgivare neutraliseras ökningen av att avdrag normalt kan göras enligt posterna f eller g. Skatten påverkas således normalt inte. För den som övertar utfästelsen skall motsvarande belopp minska underlaget för den särskilda löneskatten. Hos denne arbetsgivare neutraliseras det av den kostnad arbetsgivaren har för det nya tryggandet. Inte heller skatten hos denne arbetsgivare påverkas således normalt av övertagandet. Om den nye arbetsgivaren skulle göra en större utfästelse och trygga den ökar emellertid underlaget för skatten med den ökade kostnaden för tryggandet. När det gäller byten till arbetsgivare som inte tryggar sina utfästelser leder förslaget till att den nye arbetsgivaren får en avdragspost som beträffande den aktuella arbetstagaren inte uppvägs av någon positiv post förrän pensionen betalas ut. Däremot kan arbetsgivaren naturligtvis omedelbart utnyttja den som en avdragspost mot annat underlag för särskild löneskatt. Om bytet i stället sker från en arbetsgivare som inte tryggar sin pensionsutfästelse kommer den arbetsgivaren att redovisa underlag för särskild löneskatt i samband med befrielsen från utfästelsen. Ibland utgår ersättning inte i samband med att den anställda byter arbetsgivare utan först när pensionen betalas ut. Även i sådana fall skall beskattningsunderlaget påverkas.

Det belopp den övertagna utfästelsen skall bestämmas till skattemässigt kan preciseras på olika sätt. För att få ett värde som är lika stort för båda arbetsgivarna och som de båda känner till bör man välja den utgivna ersättningen för övertagandet. Skulle arbetsgivarna bestämma att någon ersättning inte skall utgå eller att den skall utgå med ett belopp som under- eller överstiger det ekonomiskt riktiga beloppet kommer det att leda till att skatten inte till fullo belastar den arbetsgivare hos vilken pensionsrätten intjänats. Det påverkar emellertid inte den sammanlagda skattebelastningen för de två arbetsgivarna eftersom t.ex. en lägre skattepliktig ersättning för den tidigare arbetsgivaren ger ett motsvarande lägre avdrag för den nye arbetsgivaren. Fördelningen av skattebetalningen mellan arbetsgivarna kan därför göras beroende av den av arbetsgivarna avtalade ersättningen utan att detta normalt ger upphov till olikformigheter. Om den nye arbetsgivaren inte är skattskyldig för särskild löneskatt på pensionskostnader får posten e dock inte understiga värdet av den övertagna pensionsutfästelsen. Om å andra sidan den tidigare arbetsgivaren inte är skattskyldig för särskild löneskatt på pensionskostnader får posten i inte överstiga värdet av den övertagna pensionsutfästelsen.

Om en utfästelse förfaller innebär det att underlaget för den särskilda löneskatten minskar. Någon pluspost skall då inte redovisas.

Vidare tas det i första stycket in en *punkt j* avseende negativa belopp. Den har kommenterats i avsnitt 2.2.

I avsnitt 2.2 har också kommenterats hur posten h har räknats fram. I de fall ett beskattningsår omfattar annan tid än ett år bör posten h jämkas. En sådan bestämmelse har tagits in i *andra stycket*. Vidare har efter förslag från

lagrådet tagits in en bestämmelse om att posten h skall jämkas på motsvarande sätt om pensionskulden helt upplöses under beskattningsåret.

Bestämmelserna i *tredje stycket* har kommenterats ovan i samband med första stycket punkterna e och i.

I *fjärde stycket* föreskrivs att beskattningsunderlaget skall beräknas enligt bokföringsmässiga grunder. Det har kommenterats i avsnitt 2.2.

3 §

Paragrafen reglerar enskilda näringsidkares särskilda löneskatt på premier för egen pensionsförsäkring. Förslaget har kommenterats i avsnitt 2.2.

Att skatt skall betalas endast på avgift för vilken avdrag medges leder bl.a. till att om en näringsidkare har sparat ett avdrag för pensionsförsäkringspremie med stöd av punkt 6 fjärde stycket av anvisningarna till 46 § KL skall skatten betalas för det beskattningsår som avdraget medges.

4 §

I paragrafen föreskrivs att begreppen i denna lag har samma innebörd som i KL och SIL. Det gäller t.ex. tjänstepensionsförsäkring, som definieras i punkt 1 andra stycket av anvisningarna till 31 § KL. Likaså blir bestämmelsen i 3 § KL om beskattningsår tillämplig. För staten, landstingskommuner, kommuner och andra menigheter föreskrivs dock att med beskattningsår avses kalenderår.

5 §

Av *första stycket* framgår att bestämmelserna i TL och UBL gäller för särskild löneskatt på pensionskostnader. TLs regler om omprövning och överklagande gäller således för beslut angående underlaget.

I lagrådsremissen föreslogs särskilda bestämmelser om vilken skattemyndighet som skall vara beslutsmyndighet i fråga om landstingskommuner och kommuner. Både TL och UBL utgår från att det är skattemyndigheten i hemortskommunen som är beslutsmyndighet. Båda lagarna hänvisar i fråga om begrepp bl.a. till SIL. I 14 § 1 mom. SIL finns bestämmelser om hemortskommun. Dessa bestämmelser kan tillämpas även för den nu föreslagna lagen.

Av *andra stycket* framgår att löneskatt som staten skall betala fastställs och redovisas enligt bestämmelser som meddelas av regeringen (jfr 1 § andra stycket USAL och förordningen (1984:674) om uppbörd av vissa arbetsgi-varavgifter från staten).

Ikraftträdandet

punkt 1

I punkt 1 föreskrivs att reglerna träder i kraft den 1 juli 1991 och skall avse förhållanden som inträffar fr.o.m. den 16 mars 1991 om inte annat följer av punkterna 2 och 3.

Bestämmelserna har kommenterats utförligt i den allmänna motiveringen (avsnitt 2.2).

Punkt 2 och 3 blir tillämpliga vid 1992 års taxering samt vid 1993 års taxering för ett mindre antal skattskyldiga som på grund av övergångsbestämmelser till lagen (1990:335) om ändring i KL inte beskattas vid 1992 års taxering.

Den skattskyldige kan välja om huvudregeln eller alternativregeln skall tillämpas, men samma metod skall väljas för hela beskattningsunderlaget.

Sådana pensionsförsäkringar som avses i punkt 20. e. åttonde stycket av anvisningarna till 24 § KL samt sådana pensionsförsäkringar som avses i 3 § den nu föreslagna lagen kopplas normalt inte till någon intjänandetid. Punkt 3 tredje meningen som innehåller bestämmelser grundade på intjänandetid kan således inte tillämpas på dem. Det avgörande får i stället vara om avgift för pensionsförsäkring erlagts före den 16 mars 1991. Har så inte skett blir huvudregeln i punkt 2 normalt mer förmånlig.

7.2 Lagen (1990:659) om särskild löneskatt

Lagen bör – som jag nämnt i allmänmotiveringen avsnitt 2.3 – benämnas lagen om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster.

1 §

Några remissinstanser har hävdats att sjukpension från ITP kommer att beskattas dubbelt enligt promemoriaförslaget. Dels skulle ersättningarna kunna bli beskattade enligt lagen om särskild löneskatt, dels skulle avgiften för sjukpensionsförsäkringen beskattas enligt den nu föreslagna lagen om särskild löneskatt på pensionskostnader. ITPs sjukpension är en sådan sjukpension som avses i punkt 1 tjugonde stycket av anvisningarna till 31 § KL, dvs. en sjukförsäkring vars premie betalas av arbetsgivaren och arbetsgivaren har anmält till försäkringsgivaren att försäkringen har tagits i samband med tjänst. Sådana sjukförsäkringar behandlas som pensionsförsäkringar vid inkomstbeskattningen och bör beskattas enligt reglerna i lagen om särskild löneskatt på pensionskostnader. För att undanröja oklarhet på denna punkt har ett förtydligande tagits in i 1 § första stycket 5 lagen om särskild löneskatt.

7.3 Lagen (1962:381) om allmän försäkring

7.4 Lagen (1981:691) om socialavgifter

7.5 Lagen (1990:655) om återföring av obeskattade reserver

Ändringarna i lagarna är föranledda av att rubriken på lagen om särskild löneskatt har ändrats till lagen om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster.

Det skall anmärkas att 11 kap. 2 och 3 §§ lagen (1962:381) om allmän för-

säkring samt 2 kap. 4 § lagen (1981:691) om socialavgifter föreslås ändrade också i prop. 1990/91:141 om rehabilitering och rehabiliteringsersättning m.m. Sistnämnda lagrum berörs vidare av förslag i prop. 1990/91:159 om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister, m.m.

Prop.
1990/91:166

7.6 Kommunalskattelagen (1928:370)

punkt 1 av anvisningarna till 22 §

Se avsnitt 4.

Anvisningar

till 23 §

punkt 21

Anvisningspunkten har, förutom en smärre redaktionell ändring, förtydligats i ett par avseenden. För det första görs en hänvisning inte bara till punkt 6 av anvisningarna till 46 § utan det anges också att avdrag får göras i den omfattning som stadgas i 46 § 2 mom. första stycket 6 och fjärde stycket. Detta får till följd att den begränsning som anges i 2 mom. och gäller för avdrag för P-försäkringspremie som allmänt avdrag även kommer att gälla avdrag i inkomstslaget näringsverksamhet. Den skattskyldige får alltså avdrag för premie endast i den mån avdraget belöper på tid under vilken den skattskyldige varit bosatt här i riket. Hänvisningen till punkt 6 av anvisningarna till 46 § har begränsats till att inte längre omfatta femte stycket, av vilket framgår att avdraget för P-försäkringspremie inte får medföra att underskott uppkommer. Härigenom kan avdrag för P-försäkringspremie i inkomstslaget näringsverksamhet medföra underskott. Underskottet behandlas enligt de vanliga reglerna för underskott i näringsverksamhet. I fråga om näringsidkare som enligt de tidigare gällande reglerna har ett P-försäkringsavdrag som inte kunnat utnyttjas det beskattningsår då avgiften har betalats föreslås inte några särskilda övergångsregler. Sådana sparade avdrag, som alltså hänförs till 1991 och tidigare års taxeringar, får således även fortsättningsvis dras av som allmänt avdrag enligt bestämmelserna i punkt 6 femte stycket andra och tredje meningarna av anvisningarna till 46 § KL.

Vidare anges i anvisningspunkten att avdrag medges om inkomsten är hänförlig till näringsverksamhet eller inkomst av kapital. Inkomster hänförliga till tjänst kan inte föranleda avdragsrätt för P-försäkringspremie i inkomstslaget näringsverksamhet. Inkomst av kapital och inkomst av passiv näringsverksamhet kan grunda rätt till avdrag för P-försäkringspremie i de fall skattemyndigheten medger det enligt punkt 6 tredje stycket av anvisningarna till 46 § KL.

punkt 23

Uppräkningen av avdragsgilla skatter har kompletterats med särskild löneskatt på pensionskostnader.

till 46 §

punkt 6

Begreppen A- resp. B-inkomst har utmönstrats ur lagstiftningen. I stället anges i *andra stycket* uttryckligen vilka inkomster som ger ramen för avdraget. Den i styckets inledning angivna generella begränsningsregeln har till följd härav ändrats. När det gäller aktiv näringsverksamhet anges att det skall vara inkomsten före avdraget, före avdrag för särskild löneskatt på pensionskostnader och före avdrag för avsättning för egenavgifter enligt lagen (1981:691) om socialavgifter som utgör avdragsramen.

I *andra stycket* finns de nya procent- och basbeloppsnivåerna. Av den allmänna motiveringen framgår hur de har beräknats (avsnitt 3). Avdrag på inkomst av aktiv näringsverksamhet beräknas på inkomsten före avdraget, före avdrag för särskild löneskatt på P-försäkringspremier och före avdrag för avsättning för egenavgifter.

I *andra stycket* har lagts till två nya avslutande meningar. Bestämmelsen i den näst sista meningen medför att den som har inkomst av aktiv näringsverksamhet i flera förvärvskällor – t.ex. inkomst från handelsbolag och annan inkomst – inte får dra av ett högre belopp än om inkomsterna varit hänförliga till en förvärvskälla. Den ram för avdraget som lagts fast tidigare i stycket omfattar alltså också den som har inkomster från flera aktiva förvärvskällor. Den skattskyldige kan själv bestämma hur avdraget skall fördelas mellan förvärvskällorna. Av anvisningspunktens sista mening framgår att i de fall den skattskyldige har blandade inkomster, dvs. inkomster av såväl näringsverksamhet som tjänst, skall det fasta basbeloppsavdraget proportioneras.

Anta att en skattskyldig ett år har lika stora avdragsgrundande inkomster av tjänst och näringsverksamhet. Avdrag i förvärvskällan näringsverksamhet inom basbeloppsramen kan då göras med högst ett belopp motsvarande ett halvt basbelopp (dvs. 16 100 kr. med nuvarande basbelopp 32 200 kr.). Om det vidare antas att pensionsförsäkringspremien uppgår till 20 000 kr. kan alltså avdrag i förvärvskällan medges med högst 16 100 kr. För återstoden kan avdrag yrkas som allmänt avdrag.

Övriga ändringar i *andra stycket* är redaktionella.

I anvisningspunktens *tredje stycke* görs – förutom vad som angetts i de allmänna motiven – en redaktionell ändring på grund av att begreppen A- och B-inkomst tas bort. En skattskyldig, som bedrivit näringsverksamhet och upphört med driften i förvärvskällan, kan efter prövning av skattemyndigheten få dispens från avdragsbegränsningsreglerna. Förutom att inkomst av passiv näringsverksamhet samt sådan intäkt som avses i 32 § 1 mom. första stycket h får ingå i underlaget för beräkning av maximalt avdrag kan detta även omfatta inkomst av kapital som är hänförligt till försäljning av förvärvskällan. Intäkt av tjänst som avses i 32 § 1 mom. första stycket i ingår inte i underlaget.

I det nya *sjätte stycket* av anvisningspunkten anges att om skattskyldig avyttrat aktier eller andelar i fåmansföretag och av skattemyndigheten med-

getts att få beakta reavinsten vid bestämmandet av maximalt avdrag för P-försäkringsavgift kan han få använda avdraget såväl som allmänt avdrag som avdrag i inkomstslaget kapital enligt följande. I första hand skall avdrag för P-försäkringsavgift göras som allmänt avdrag och mot det lägsta av den inkomst som är hänförlig till avyttringen och som tas upp som inkomst av tjänst resp. inkomsten av tjänst före avdraget. Om det därefter återstår något belopp att dra av skall det göras i inkomstslaget kapital enligt den nya bestämmelsen i 3 § 2 mom. åttonde stycket SIL.

Har den skattskyldige avyttrat andelar i fåmansägt handelsbolag och av skattemyndigheten medgetts att få beakta reavinsten vid bestämmandet av maximalt P-försäkringsavdrag skall avdraget i sin helhet göras i inkomstslaget kapital enligt 3 § 2 mom. åttonde stycket SIL.

7.7 Lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt

3 § 2 mom.

I momentet har tillagts ett nytt åttonde stycke. Bestämmelsen öppnar en möjlighet att få avdrag i inkomstslaget kapital för pensionsförsäkringspremie. Det gäller i de fall en skattskyldig som har avyttrat aktier i ett fåmansföretag eller andelar i ett fåmansägt handelsbolag genom dispens av skattemyndighet fått lägga den till försäljningen hänförliga inkomsten av kapital till grund för beräkning av P-försäkringsavgift. Härigenom kan skattskyldig som fått en reavinst vid avyttringen av sitt företag – i dispensfallen – få dra av P-försäkringsavgift i inkomstslaget kapital. Reavinst som uppkommit på grund av avyttring av andelar i handelsbolag dras i dispensfallen i sin helhet av i inkomstslaget kapital.

7.8 Lagen (1990:654) om skatteutjämningsreserv

4 §

I fjärde stycket har företagits en ändring föranledd av att rubriken på lagen om särskild löneskatt ändrats till lagen om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster. Vidare har lagts till särskild löneskatt på pensionskostnader i uppräknningen av skatter m.m. som inte skall räknas som tillgång eller skuld vid beräkning av kapitalunderlaget.

8 §

Se allmänmotiveringen (avsnitt 3).

7.9 Taxeringslagen (1990:324)

1 kap.

1 §

TL skall tillämpas vid fastställelse av underlaget för särskild löneskatt på pensionskostnader. I första stycket har därför en ny punkt 7 lagts till. Uppgifter till ledning för egen taxering lämnas i form av självdeklaration enligt reglerna i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter.

De materiella skattetilläggsreglerna har i princip oförändrade överförts från den gamla taxeringslagen (1956:623) till nya TL. Förevarande paragraf motsvarar 116 a § i den gamla taxeringslagen. Enligt 116 a § andra stycket utgår skattetillägg med fyrtio procent av den inkomstskatt eller förmögenhetsskatt som inte skulle ha påförts om den oriktiga uppgiften följts. Vid överföringen till 5 kap. 1 § andra stycket TL kom emellertid i stället för inkomstskatt eller förmögenhetsskatt att stå endast skatt, trots att någon utvidgning av tillämpningsområdet för skattetillägg enligt TL inte var avsedd. Enligt 21 § lagen (1968:430) om mervärdesskatt gäller taxeringslagens bestämmelser om skattetillägg dessutom vid riktig uppgift beträffande sådan mervärdesskatt som skall redovisas i allmän självdeklaration. Paragrafen justeras så att det klart framgår att skattetillägg endast beräknas på inkomstskatt, förmögenhetsskatt och sådan mervärdesskatt som avses i 21 § lagen om mervärdesskatt.

Punkt 4 övergångsbestämmelserna

Nya TL tillämpas första gången på ärenden och mål som avser 1991 års taxering. Den gamla taxeringslagen skall fortfarande tillämpas på ärenden och mål enligt 1990 och tidigare års taxeringar. Riksskatteverket skall dock föra det allmännas talan i mål som anhängiggörs hos regeringsrätten från och med den 1 januari 1991 oavsett vilket taxeringsår målet rör. Överklagande av riksskatteverket skall enligt 6 kap. 13 § andra stycket TL ha kommit in inom två månader från den dag då kammarrättens beslut meddelades. För mål avseende 1990 och tidigare års taxeringar gäller dock fortfarande äldre bestämmelser enligt vilka ett överklagande skall ha kommit in inom två månader från den dag då klaganden fick del av beslutet.

Ändringen innebär att riksskatteverkets överklagandetid beräknas med utgångspunkt i den dag kammarrättens beslut meddelades även vad gäller mål avseende 1990 och tidigare års taxeringar. Genom förslaget kan kammarrätt sända domar och beslut i mål om taxering eller särskild avgift till det allmänna utan krav på delgivning, vilket förenklar hanteringen.

7.10 Lagen (1968:430) om mervärdesskatt

21 §

Bestämmelsen i andra stycket har förts in i 5 kap. 1 § andra stycket TL.

7.11 Uppbördslagen (1953:272)

1 §

Den särskilda löneskatten på pensionskostnader skall tas ut enligt reglerna i uppbördslagen. En ny punkt 8 har därför lagts till före de förutvarande punkterna 8–10.

Ändringen föranleds av att den särskilda löneskatten på pensionskostnader skall ingå vid beräkningen av preliminär B-skatt.

2 mom.

Bestämmelserna om preliminär B-skatt i 3 § 2 mom. 2 hänger nära samman med bestämmelserna om preliminär A-skatt i 3 § 2 mom. 1. De förstnämnda bestämmelserna anger att den preliminära B-skatten – till skillnad från preliminär A-skatt – skall betalas för inkomster från den skattskyldiges samtliga förvärvskällor och alltid för förmögenhet om inte den skattskyldige har att betala preliminär A-skatt.

För att bestämmelserna i punkt 2 inte skall synas stå i motsatsförhållande till huvudbestämmelserna i 3 § 1 mom. föreskrivs nu att den preliminära B-skatten skall avse de skatter och avgifter som anges i 1 mom. Härigenom kommer den att omfatta även särskild löneskatt på pensionskostnader.

18 §

Skattskyldig är enligt 17 § 1 mom. skyldig att lämna preliminär självdeklaration bl.a. om han inte påförts slutlig skatt enligt den årliga taxeringen året före inkomståret eller om den slutliga skatten vid taxeringen året efter inkomståret kan bedömas överstiga den slutliga skatten vid taxeringen året före inkomståret med minst en femtedel, dock minst 2 000 kr.

18 § reglerar vid vilken tidpunkt preliminär självdeklaration skall lämnas. Andra stycket har justerats så att bestämmelsen gäller i alla de fall självdeklaration skall lämnas enligt 17 § 1 mom. Den kommer därmed att omfatta även särskild löneskatt på pensionskostnader.

7.12 Lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter

2 kap.
4 och 8 §§

Bestämmelserna om deklarationsskyldighet har justerats med hänsyn till den särskilda löneskatten på pensionskostnader.

13 §

I första stycket har kravet på uppgift om erlagd preliminärskatt slopats.

Ändringen i andra stycket föranleds av att den allmänna självdeklarationen skall innehålla de uppgifter som behövs för beräkning av den särskilda löneskatten på pensionskostnader.

7.13 Lagen (1951:442) om förhandsbesked i taxeringsfrågor

1 §

Paragrafen föreslås ändras så att förhandsbesked får lämnas i frågor som rör särskild löneskatt på pensionskostnader.

7.14 Skattebrottslagen (1971:69)

Prop.
1990/91:166

1 § första stycket 1

Skattebrottslagen föreslås gälla även för särskild löneskatt på pensionskostnader.

Regeringen har tidigare i år föreslagit lagstiftning om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta (prop. 1990/91:107) och om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl. (prop.1990/91:159). Riksdagen har ännu inte behandlat förslagen. Genomförs denna lagstiftning föreslås att skattebrottslagen skall gälla även för särskild inkomstsskatt.

1 § första stycket 2

Tillägget utgör en följdändring med anledning av tidigare beslutad lagstiftning om miljöavgift på utsläpp av kväveoxider vid energiproduktion (prop. 1989/90:141, JoU24, rskr.349, SFS 1990:613).

7.15 Lagen (1971:1072) om förmånsberättigade skattefordringar m.m.

1 § första stycket 1

Även i detta lagrum föreslås ändringar som en följd av den föreslagna lagstiftningen i prop. 1990/91:107 och 159.

1 § första stycket 3

Tillägget utgör en följdändring med anledning av den tidigare införda lagen (1990:613) om miljöavgift på utsläpp av kväveoxider vid energiproduktion.

1 § första stycket 6

Tillägget utgör en följdändring till tidigare beslutad lagstiftning om avgifter på vissa jordbruksprodukter (prop. 1989/90:146, JoU25, rskr.327, SFS 1990:615 och 616).

7.16 Lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter

1 kap.

1 §

Beträffande de följdändringar som gjorts här hänvisar jag till vad jag anfört i specialmotiveringen till 1 § första stycket 6 lagen om förmånsberättigade skattefordringar m.m.

2 §

Tilläggen utgör följdändringar med anledning av den tidigare införda lagen om miljöavgift på utsläpp av kväveoxider vid energiproduktion.

5 §

I årets budgetproposition (prop. 1990/91:100 bil. 11) har föreslagits att en ny myndighet, statens jordbruksverk inrättas den 1 juli 1991 samtidigt som statens jordbruksnämnd föreslås upphöra som myndighet. Vidare har i prop. 1990/91:87 Näringspolitik för tillväxt föreslagits att jordbruksnämndens uppgifter på fiskets område överförs till fiskeristyrelsen och att fiskeristyrelsen ändrar namn till fiskeriverket. Riksdagen har ännu inte behandlat förslagen. Genomförs dessa krävs följdändringar i detta avseende i denna paragraf.

Den ytterligare ändring som föreslås utgör en följdändring till den tidigare införda lagen (1990:615) om avgifter på vissa jordbruksprodukter m.m.

7 §

Med paragrafens nuvarande lydelse avses föreslagen lydelse i prop. 1990/91:89 om förhandsbesked och dispenser i skattefrågor. Av skäl som framgår av vad jag anfört i specialmotiveringen till 1 kap. 5 § har orden "statens jordbruksnämnd" bytts ut mot "jordbruksverket eller fiskeriverket."

2 kap.

2, 3, 7 och 8 §§

Orden "statens jordbruksnämnd" har bytts ut mot "jordbruksverket eller fiskeriverket" av skäl som framgår av vad jag anfört i specialmotiveringen till 1 kap. 5 §.

6 §

Här föreslås att andra stycket upphävs som en följdändring till den tidigare genomförda lagstiftningen om avgifter på vissa jordbruksprodukter m.m.

5 kap.

1 §

Även här har orden "statens jordbruksnämnd" bytts ut mot "jordbruksverket eller fiskeriverket".

6 kap.

1 §

Här har orden "statens jordbruksnämnd" i paragrafens lydelse i prop. 1990/91:89 bytts ut mot "jordbruksverket och fiskeriverket".

7.17 Lagen om sänkning av den allmänna löneavgiften intill utgången av december 1992

1 §

Den allmänna löneavgiften sänks till 0,16 procent. Den sänkta skattesatsen gäller ersätningar som betalas ut och inkomster som hänför sig till tiden juli 1991–december 1992. En hänvisning ges till lagen (1982:423) om allmän löneavgift som innehåller de närmare reglerna om löneavgiften.

Uppbörderna av den lägre löneavgiften från arbetsgivare kommer att ske

inom ramen för det ordinarie uppbördssystemet, dvs. enligt bestämmelserna i lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare.

Prop.
1990/91:166

För enskilda näringsidkare skall uppbörden av den allmänna löneavgiften ske enligt bestämmelserna i uppbördslagen (1953:272). Eftersom uppbörden då sker på årsbasis kan motsvarande anpassning till ordinarie uppbörd inte göras.

2 §

Sänkningen av löneavgiften medför att enskilda näringsidkare måste dela upp sin avgiftsgrundande inkomst i självdeklarationen.

Genom lagen (1990:1454) om höjning av den allmänna löneavgiften intill utgången av juni 1991 höjdes den allmänna löneavgiften med 1,3 procentenheter från 0,34 % till 1,64 % av avgiftsunderlaget för ersättningar och inkomster som utges eller hänför sig till perioden januari–juni 1991. Lagen innehåller en motsvarande omräkningsregel som denna lag.

Normalfallet är avgiftsskyldiga som har kalenderår som räkenskapsår. Genom tillämpning av de båda omräkningsreglerna skall för sådana fall hälften av inkomsten anses belöpa på tid som omfattas av den högre löneavgiften och hälften av tid som omfattas av den lägre löneavgiften.

Andra vanliga fall är avgiftsskyldiga som haft brutet räkenskapsår och som efter förlängning skall gå över till kalenderår som räkenskapsår. Ett exempel är räkenskapsåret den 1 juli 1990–den 31 december 1991. För inkomster eller ersättning under 1990 skall den ordinarie allmänna löneavgiften utgå. Under de sex första månaderna år 1991 gäller den förhöjda löneavgiften. En tillämpning av omräkningsreglerna leder till att 6/18 av inkomsten skall anses belöpa på perioden med den ordinarie löneavgiften och vardera 6/18 på period då den högre resp. den lägre avgiften utgår.

Proportioneringsregeln kan frångås om den avgiftsskyldige kan visa att en sådan inkomstuppdelning ger ett högre skatteuttag än vad som svarar mot verkliga förhållanden.

8 Hemställan

Jag hemställer att regeringen föreslår riksdagen att anta förslagen till

1. lag om särskild löneskatt på pensionskostnader,
2. lag om ändring i lagen (1990:659) om särskild löneskatt,
3. lag om ändring i lagen (1962:381) om allmän försäkring,
4. lag om ändring i lagen (1981:691) om socialavgifter,
5. lag om ändring i lagen (1990:655) om återföring av obeskattade reserver,
6. lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370),
7. lag om ändring i lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt,
8. lag om ändring i lagen (1990:654) om skatteutjämningsreserv,
9. lag om ändring i taxeringslagen (1990:324),
10. lag om ändring i lagen (1968:430) om mervärdeskatt,
11. lag om ändring i uppbördslagen (1953:272),
12. lag om ändring i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter.

13. lag om ändring lagen (1951:442) om förhandsbesked i taxeringsfrågor,
14. lag om ändring i skattebrottslagen (1971:69),
15. lag om ändring i lagen (1971:1072) om förmånsberättigade skattefordringar m.m.,
16. lag om ändring i lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter,
17. lag om sänkning av den allmänna löneavgifter intill utgången av december 1992.

9 Beslut

Regeringen beslutar i enlighet med hemställan.

Förteckning över remissinstanser som avgett yttrande över finansdepartementets promemoria om särskild löneskatt på pensionskostnader och enskilda näringsidkares avdragsrätt för pensionsförsäkringspremier

Prop.
1990/91:166
Bilaga 1

Efter remiss har yttrande över promemorian avgetts av riksförsäkringsverket, riksskatteverket (RSV), statens löne- och pensionsverk, Folksam, Företagarnas Riksorganisation, Försäkringsbolaget SPP, ömsesidigt, Kommunernas pensionsanstalt, Landstingsförbundet, Lantbrukarnas Riksförbund, Pensionsgaranti FPG . AMFK, Pensionsregistreringsinstitutet PRI, Stockholms handelskammare, Svenska kommunförbundet, Sveriges advokatsamfund, Sveriges försäkringsförbund, Sveriges industriförbund.

Yttrande har också inkommit från Svenska Arbetsgivareföreningen (SAF), TRG Revision AB och Sveriges Köpmannaförbund.

1 Förslag till Lag om särskild löneskatt på pensionskostnader

Härigenom föreskrivs följande.

1 § Den som utfäst en tjänstepension skall till staten betala särskild löneskatt med 22,2 procent på kostnaden för pensionsutfästelsen, beräknad enligt 2 §.

I fråga om handelsbolag och dödsbon som vid inkomsttaxeringen behandlas som handelsbolag är dock delägarna skattskyldiga.

2 § Beskattningsunderlaget skall beräknas som den under beskattningsåret uppkomna skillnaden mellan

å ena sidan summan av följande poster:

- a) avgift för tjänstepensionsförsäkring,
- b) avsättning till pensionsstiftelse,
- c) ökning av konto Avsatt till pensioner,
- d) utbetalda pensioner som inte utgår enligt lag eller på grund av tjänstepensionsförsäkring,

e) utgiven ersättning för övertagande av pensionsutfästelse,

å andra sidan summan av följande poster:

- f) gottgörelse från pensionsstiftelse,
- g) minskning av konto Avsatt till pensioner,
- h) 9,9 procent av bokförd skuld på konto Avsatt till pensioner vid beskattningsårets ingång,

i) erhållen ersättning för övertagen pensionsutfästelse,

j) negativt belopp som uppkommit enligt denna paragraf föregående beskattningsår.

I det fall beskattningsåret är längre eller kortare än 12 månader skall procentsatsen i posten h i första stycket jämkas i motsvarande mån.

Om den som övertar en pensionsutfästelse inte är skattskyldig enligt denna lag skall posten e i första stycket tas upp till det verkliga värdet av den övertagna utfästelsen om detta är högre än den utgivna ersättningen. Om den som befrias från en utfästelse inte är skattskyldig enligt denna lag skall posten i i första stycket tas upp till det verkliga värdet av den övertagna utfästelsen om detta är lägre än den erhållna ersättningen.

Vid beräkning av beskattningsunderlaget skall bokföringsmässiga grunder tillämpas.

3 § En enskild person eller ett dödsbo som har medgett avdrag för avgift för pensionsförsäkring enligt punkt 21 av anvisningarna till 23 § kommunalskattelagen (1928:370) skall för varje beskattningsår till staten betala särskild löneskatt med 11,1 procent på avgiften.

4 § Begrepp som används i denna lag har samma innebörd som i kommunalskattelagen (1928:370) och lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt. Med beskattningsår för staten, landstingskommuner, kommuner och andra myndigheter förstås dock enligt denna lag alltid kalenderår.

5 § Bestämmelserna i taxeringslagen (1990:324) och uppbördslagen (1953:272) gäller för särskild löneskatt på pensionskostnader. Därvid skall beslut rörande en landstingskommun fattas av skattemyndigheten i det län som landstingskommunen omfattar eller, vad gäller landstingskommun som inte omfattar ett helt län, skattemyndigheten i det län där landstingskommu-

nen är belägen. Beslut rörande kommun eller annan menighet skall fattas av skattemyndigheten i det län där kommunen är belägen eller menigheten finns.

Särskild löneskatt som staten skall betala fastställs och redovisas enligt bestämmelser som meddelas av regeringen.

Prop.
1990/91:166
Bilaga 2

1. Denna lag träder i kraft den 1 juli 1991 och tillämpas första gången vid 1992 års taxering.

2. Omfattar ett beskattningsår tid såväl före som efter den 16 mars 1991 skall så stor andel av beskattningsunderlaget för hela beskattningsåret anses hänförligt till tiden efter den 15 mars 1991 som svarar mot förhållandet mellan vad som återstår av beskattningsåret efter den 31 mars 1991 och hela beskattningsåret. Kostnader för tryggande av pensionsutfästelser får emellertid proportioneras endast i den mån de avser tryggande av pensionsförmåner som tjänats in under beskattningsåret. Övrig del av sådana kostnader skall tas med i sin helhet i beskattningsunderlaget. Avgift för försäkring om särskild tilläggspension, STP, får dock proportioneras enligt första meningen. Om en kostnad avser att trygga en övertagen pensionsutfästelse får den likaså proportioneras enligt första meningen i den mån den motsvaras av en ökning under beskattningsåret av posten erhållen ersättning för övertagen pensionsutfästelse. Beskattningsunderlaget enligt 3 § får alltid proportioneras enligt första meningen.

3. Om den skattskyldige yrkar det skall beskattningsunderlaget i stället för att beräknas enligt 2 bestämmas till ett belopp som motsvarar det underlag som hänför sig till tiden efter den 15 mars 1991. I detta underlag skall avgift för pensionsförsäkring som erlagts före den 16 mars 1991 och avsättning till stiftelse som gjorts före nämnda datum inte räknas med. Även om tryggandet inte skett på sådant sätt före den 16 mars 1991 undantas tryggandekostnaden från beskattningsunderlaget om utfästelsen om pension och beslutet om tryggande skett före nyssnämnda tidpunkt under förutsättning att beslutet följs av tryggande före tidpunkten för avlämnande av deklaration för beskattningsåret samt att tryggandet avser pension intjänad före den 16 mars 1991. Avgift för försäkring om särskild tilläggspension, STP, skall inte tas med i beskattningsunderlaget i den mån lönen som ligger till grund för beräkning av den skattskyldiges avgift hänför sig till tiden före den 16 mars 1991. Skall kostnader för tryggande enligt bestämmelserna i denna punkt inte räknas med i beskattningsunderlaget bortses också från avgående poster vilka uppkommer som en följd av sådant tryggande.

2 Förslag till Lag om ändring i lagen (1990:659) om särskild löneskatt

Prop.
1990/91:166
Bilaga 2

Härigenom föreskrivs att 1 § lagen (1990:659) om särskild löneskatt skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 §¹

Särskild löneskatt skall för varje år betalas till staten med 22,2 procent på

1. lön eller annan ersättning till arbetstagare som vid årets ingång är 65 år eller äldre,

2. ersättning som utfaller enligt kollektivavtalsgrundad avgångsbidragsförsäkring som tecknas av arbetsgivare till förmån för arbetstagare,

3. avgångsersättning som annorledes än på grund av kollektivavtalsgrundad avgångsbidragsförsäkring utbetalas av staten eller kommun som arbetsgivare,

4. avgångsersättning som omfattas av s.k. trygghetsavtal,

5. ersättning som utgår enligt gruppsjukförsäkring som åtnjuts enligt grunder som fastställts i kollektivavtal mellan arbetsmarknadens huvudorganisationer till den del ersättningen utgör komplement till förtidspension eller till sjukbidrag,

5. ersättning som utgår enligt sådan gruppsjukförsäkring som åtnjuts enligt grunder som fastställts i kollektivavtal mellan arbetsmarknadens huvudorganisationer och vars avgift inte skall beskattas enligt lagen (1991:0000) om särskild löneskatt på pensionskostnader till den del ersättningen utgör komplement till förtidspension eller till sjukbidrag,

6. ersättning som utgår på grund av ansvarighetsförsäkring som åtnjuts enligt grunder som fastställts i kollektivavtal mellan arbetsmarknadens huvudorganisationer till den del ersättningen utgår i form av engångsbelopp som inte utgör kompensation för mistad inkomst.

Skattskyldig är den som utgett sådan ersättning som avses i första stycket.

Vid bestämmande av skatteunderlaget tillämpas bestämmelserna i 2 kap. 3–5 §§ lagen (1981:691) om socialavgifter med undantag av 4 § första stycket 2 och 13.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1991.

¹ Senaste lydelse 1990:1426.

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

Prop.
1990/91:166
Bilaga 2

Härigenom föreskrivs att punkt 1 av anvisningarna till 22 §, punkterna 21 och 23 av anvisningarna till 23 § och punkt 6 av anvisningarna till 46 § kommunalskattelagen (1928:370) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

Anvisningar till 22 §

1.¹ Till intäkt av näringsverksamhet hänförs samtliga intäkter i pengar eller varor, som har influtit i verksamheten. Detta innebär, att intäkten skall vara av sådan beskaffenhet, att den normalt är att räkna med och ingår som ett led i verksamheten. Hit räknas inflytande betalning för varor, som den skattskyldige handlar med eller tillverkar. Det sagda gäller även då näringsidkaren vid överlåtelse av verksamheten låter befintliga varor ingå i överlåtelsen. Denna överlåtelse utgör då så att säga den sista affärshändelsen i verksamheten.

Till intäkt av näringsverksamhet hänförs också vad som inflyter vid avyttring av maskiner och andra för stadigvarande bruk avsedda inventarier eller av tillgångar som är likställda med dessa vid beräkning av värdeminskningsskatt. Även ersättning som i fall som avses i 2 § andra och tredje styckena lagen (1990:663) om ersättningsfonder uppbärs av en fysisk person eller ett dödsbo utgör intäkt av näringsverksamhet om den skattskyldige begär det.

Till intäkt av näringsverksamhet hänförs vidare vinst vid icke yrkesmässig avyttring (realisationsvinst) av andel i sådan ekonomisk förening som avses i 2 § 8 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt såvida innehavet av andelen betingats av sådan verksamhet. I fråga om handelsbolag hänförs till intäkt av näringsverksamhet också realisationsvinst vid avyttring av andra tillgångar som avses i 27 § 1 mom., av tillgångar som avses i 28 §, 29 § 1 mom. och 30 § samt av förpliktelser som avses i 3 § 1 mom. nämnda lag.

Har en tillgång tagits ut ur en förvärvskälla sker beskattning som om tillgången i stället hade avyttrats för ett vederlag motsvarande marknadsvärdet (uttagsbeskattning). Vad nu sagts gäller dock endast om vederlag eller vinst vid en avyttring skulle ha tagits upp som intäkt av näringsverksamhet och särskilda skäl mot uttagsbeskattning inte föreligger. Uttag av vedbränsle från fastighet för uppvärmning av den skattskyldiges bostad beskattas ej.

Uttagsbeskattning sker också vid uttag i mer än ringa omfattning av tjänst. Värdet av bilförmån beräknas enligt bestämmelserna i punkt 2 av anvisningarna till 42 §.

Uttagsbeskattning sker också vid uttag i mer än ringa omfattning av tjänst. Värdet av bilförmån beräknas enligt bestämmelserna i *punkterna 2 och 4* av anvisningarna till 42 §.

till 23 §

21.² Avdrag får göras för pensionsförsäkring i den omfattning som anges i punkt 6 av anvisningarna till 46 §.

21. Avdrag får göras för *avgift för pensionsförsäkring*. Avdraget *beräknas på inkomst av näringsverksamhet och inkomst av kapital* i den omfattning som anges i *46 § 2 mom.*

¹ Senaste lydelse 1990:1421.

² Senaste lydelse 1990:650.

23.³ Avdrag får göras för skogs-
vårdsavgift och fastighetsskatt och
speciella för näringsverksamheten
utgående skatter och avgifter till det
allmänna. Däremot får svenska all-
männa skatter inte dras av (se 20 §).

*första stycket 6 och fjärde stycket
samt i punkt 6 första – fjärde styck-
ena och sjätte stycket av anvisning-
arna till 46 §.*

23. Avdrag får göras för skogs-
vårdsavgift, fastighetsskatt och sär-
skild löneskatt på pensionskostnader
och speciella för näringsverksamhe-
ten utgående skatter och avgifter till
det allmänna. Däremot får svenska
allmänna skatter inte dras av (se
20 §).

Premie för grupplivförsäkring, som tecknats av fysisk person i hans egen-
skap av utövare av viss näringsverksamhet, utgör avdragsgill omkostnad i
näringsverksamheten. Om den ersättning, som kan komma att utfalla på
grund av försäkringen, utgår efter förmånligare grunder än vad som gäller
enligt grupplivförsäkring för befattningshavare i statens tjänst, skall dock en-
dast den del av premien som kan anses motsvara förmåner enligt gruppliv-
försäkring för nämnda befattningshavare räknas som omkostnad i närings-
verksamheten.

Avdrag medges för kostnader för egen hälsovård i den mån förmån av fri
sådan vård för anställd är skattefri enligt 32 § 3 b mom. första stycket.

Bestämmelserna i punkt 6 av anvisningarna till 33 § om avdrag för avgift
till erkänd arbetslöshetskassa gäller också beträffande inkomst av närings-
verksamhet.

Bestämmelserna i punkt 4 av anvisningarna till 33 § om avdrag för kostna-
der för resor till och från arbetsplatsen gäller också beträffande inkomst av
näringsverksamhet.

till 46 §

6.⁴ Avdrag för avgift för pensionsförsäkring medges endast om försäk-
ringen ägs av den skattskyldige.

Avdraget får inte överstiga den
skattskyldiges *A*-inkomst för an-
tingen beskattningsåret eller året
närmast dessförinnan och beräknas
med hänsyn till storleken av sådan
inkomst. *I fråga om sådan A-in-
komst som hänför sig till närings-
verksamhet eller som hänför sig till
anställning, om den skattskyldige
helt saknar pensionsrätt i anställning
och inte är anställd i aktiebolag eller
ekonomisk förening vari han har så-
dant bestämmande inflytande som
avses i punkt 20 e femte stycket av
anvisningarna till 23 §, får avdraget
uppgå till sammanlagt högst 35 pro-
cent av inkomsten till den del den inte
överstiger tjugo gånger det basbelopp*

*Avdraget får inte överstiga den
skattskyldiges inkomst av aktiv nä-
ringsverksamhet före avdraget, före
avdrag för särskild löneskatt enligt
punkt 23 av anvisningarna till 23 §
och före avdrag för avsättning för
egenavgifter enligt lagen (1981:691)
om socialavgifter eller inkomst av
tjänst, med bortseende från sådan in-
täkt som avses i 32 § 1 mom. första
stycket h och i, samt inkomst ombord
enligt lagen (1958:295) om sjömans-
skatt samt enligt 1 § 2 mom. nämnda
lag skattepliktig dagpenning för an-
tingen beskattningsåret eller året
närmast dessförinnan och beräknas
med hänsyn till storleken av sådan
inkomst. Avdraget får uppgå till*

³ Senaste lydelse 1990:650.

⁴ Senaste lydelse 1990:650.

Nuvarande lydelse

som enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring bestämts för året närmast före taxeringsåret samt högst 25 procent av den del av inkomsten som överstiger tjugo men inte trettio gånger nämnda basbelopp.

I fråga om övrig A-inkomst får avdraget uppgå till högst 10 procent av inkomsten till den del den tillsammans med A-inkomst enligt föregående mening inte överstiger tjugo gånger nämnda basbelopp. I stället för vad som angivits i andra och tredje meningarna av detta stycke får avdraget beräknas till högst ett belopp motsvarande angivet basbelopp jämte 30 procent av inkomst som hänförs till näringsverksamhet intill en sammanlagd A-inkomst motsvarande tre gånger samma basbelopp. Avdraget beräknas i sin helhet antingen på inkomst som skall tas upp till beskattning under beskattningsåret eller på inkomståret närmast dessförinnan.

Föreslagen lydelse

högst ett belopp motsvarande ett basbelopp som enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring bestämts för året närmast före taxeringsåret och i fråga om

a. inkomst av aktiv näringsverksamhet till sammanlagt högst 25 procent av inkomsten före avdraget, före avdrag för särskild löneskatt enligt punkt 23 av anvisningarna till 23 § och före avdrag för avsättning för egenavgifter enligt lagen (1981:691) om socialavgifter till den del den inte överstiger tjugo gånger nämnda basbelopp samt högst 20 procent av den del av nyss nämnda inkomst som överstiger tjugo men inte fyrtio gånger nämnda basbelopp,

b. inkomst av anställning om den skattskyldige helt saknar pensionsrätt i anställning och inte är anställd i ett aktiebolag eller en ekonomisk förening vari han har ett sådant bestämmande inflytande som avses i punkt 20 e femte stycket av anvisningarna till 23 § till sammanlagt högst 35 procent av inkomsten till den del den inte överstiger tjugo gånger nämnda basbelopp samt högst 25 procent av den del av inkomsten som överstiger tjugo men inte trettio gånger nämnda basbelopp eller

c. annan inkomst av tjänst, med bortseende från sådan intäkt som avses i 32 § 1 mom. första stycket h och i, och inkomst ombord enligt lagen (1958:295) om sjömansskatt samt enligt 1 § 2 mom. nämnda lag skattepliktig dagpenning till högst 10 procent av den del av inkomsten som överstiger tio men inte tjugo gånger samma basbelopp. Avdrag enligt detta stycke beräknas i sin helhet antingen på inkomst som skall tas upp till beskattning under beskattningsåret eller på inkomst året närmast dessförinnan. Om den skattskyldige har inkomst av aktiv näringsverksamhet från mer än en förvärvskälla får summan av avdragen beräknade enligt detta stycke inte överstiga det avdrag som kunnat göras om in-

Prop.
1990/91:166
Bilaga 2

komsten varit hänförlig till en och samma förvärvskälla. Har den skattskyldige inkomster som kan grunda rätt till avdrag enligt detta stycke både i inkomstslaget näringsverksamhet och som allmänt avdrag skall den del av avdraget som beräknas på ett basbelopp fördelas efter respektive avdragsgrundande inkomsts andel av de sammanlagda avdragsgrundande inkomsterna.

Om särskilda skäl föreligger får riksskatteverket efter ansökan besluta att avdrag för avgift för pensionsförsäkring får medges med högre belopp än som följer av bestämmelserna i föregående stycke. Därvid skall dock följande gälla. För skattskyldig, som redovisar inkomst som är att anse som *A-inkomst* endast av tjänst men som i huvudsak saknar pensionsrätt i anställning, får avdrag medges högst med belopp, beräknat som för *inkomst av näringsverksamhet på det sätt som beskrivits i föregående stycke*. Har sådan skattskyldig erhållit särskild ersättning i samband med att anställning upphört och har han ej skaffat sig ett betryggande pensionsskydd, får dock avdrag medges med högre belopp. Avdrag som avses i de två närmast föregående meningarna får dock inte beräknas för inkomst som härrör från aktiebolag eller ekonomisk förening vari den skattskyldige har sådant bestämmande inflytande som avses i punkt 20 e femte stycket av anvisningarna till 23 §. Har skattskyldig, som – själv eller genom förmedling av juridisk person – bedrivit näringsverksamhet, upphört med driften i förvärvskällan och har han under verksamhetstiden ej skaffat sig ett betryggande pensionsskydd, får avdrag beräknas även på *B-inkomst*. Avdraget får i detta fall beräknas med beaktande av det antal år den skattskyldige drivit näringsverksamheten, dock högst för tio år. Hänsyn skall vid bedömningen av avdragets storlek tas till den skattskyldiges övriga pensionsskydd och

Om särskilda skäl föreligger får skattemyndigheten efter ansökan besluta att avdrag för avgift för pensionsförsäkring får medges med högre belopp än som följer av bestämmelserna i föregående stycke. Därvid skall dock följande gälla. För skattskyldig, som redovisar inkomst som är att anse som *inkomst endast av tjänst med bortseende från sådan intäkt som avses i 32 § 1 mom. första stycket h och i* men som i huvudsak saknar pensionsrätt i anställning, får avdrag medges högst med belopp, beräknat som för *skattskyldig som avses i andra stycket b*. Har sådan skattskyldig erhållit särskild ersättning i samband med att anställning upphört och har han ej skaffat sig ett betryggande pensionsskydd, får dock avdrag medges med högre belopp. Avdrag som avses i de två närmast föregående meningarna får dock inte beräknas för inkomst som härrör från aktiebolag eller ekonomisk förening vari den skattskyldige har sådant bestämmande inflytande som avses i punkt 20 e femte stycket av anvisningarna till 23 §. Har skattskyldig, som – själv eller genom förmedling av juridisk person – bedrivit näringsverksamhet, upphört med driften i förvärvskällan och har han under verksamhetstiden ej skaffat sig ett betryggande pensionsskydd, får avdrag beräknas även på *inkomst av kapital som är hänförlig till försäljning av förvärvskällan före avdraget, på inkomst av passiv näringsverksamhet före avdraget samt på sådan intäkt av tjänst som avses i 32 § 1 mom. första stycket h*. Avdraget får i

andra möjligheter till avdrag för avgift som avses i 46 § 2 mom. första stycket 6. Avdraget får dock inte överstiga ett belopp som för varje år som driften pågått motsvarar tio gånger det basbelopp som enligt lagen om allmän försäkring bestämts för det år driften i förvärvskällan upphört och ej heller summan av de belopp som under beskattningsåret redovisats som nettointäkt av förvärvskällan och sådan inkomst av kapital som är att hänföra till vinst med anledning av överlåtelse av förvärvskällan. Har riksskatteverket enligt punkt 1 tredje stycket av anvisningarna till 31 § medgivit att dödsbo tar pensionsförsäkring, anger riksskatteverket det högsta belopp varmed avdrag för avgift för försäkringen får medges. Härvid iakttas i tillämpliga delar bestämmelserna i detta stycke om avdrag för skattskyldig som upphört med driften i en förvärvskälla. *Mot beslut av riksskatteverket i fråga som avses i detta stycke får talan inte föras.*

detta fall beräknas med beaktande av det antal år den skattskyldige drivit näringsverksamheten, dock högst för tio år. Hänsyn skall vid bedömningen av avdragets storlek tas till den skattskyldiges övriga pensionskydd och andra möjligheter till avdrag för avgift som avses i 46 § 2 mom. första stycket 6. Avdraget får dock inte överstiga ett belopp som för varje år som driften pågått motsvarar tio gånger det basbelopp som enligt lagen om allmän försäkring bestämts för det år driften i förvärvskällan upphört och ej heller summan av de belopp som under beskattningsåret redovisats som nettointäkt av förvärvskällan i förekommande fall före avdraget, före avdrag för särskild löneskatt enligt punkt 23 av anvisningarna till 23 § och före avdrag för avsättning för egenavgifter enligt lagen om socialavgifter och sådan inkomst av kapital som är att hänföra till vinst med anledning av överlåtelse av förvärvskällan. Har skattemyndigheten enligt punkt 1 tredje stycket av anvisningarna till 31 § medgivit att dödsbo tar pensionsförsäkring, anger skattemyndigheten det högsta belopp varmed avdrag för avgift för försäkringen får medges. Härvid iakttas i tillämpliga delar bestämmelserna i detta stycke om avdrag för skattskyldig som upphört med driften i en förvärvskälla. *Skattemyndighetens beslut i fråga som avses i detta stycke får överklagas hos riksskatteverket. Riksskatteverkets beslut får inte överklagas.*

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

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

Nuvarande lydelse

Med A-inkomst avses inkomst av aktiv näringsverksamhet samt inkomst av tjänst med bortseende från sådan intäkt som avses i 32 § 1 mom. första stycket h och i. Till A-inkomst räknas även inkomst ombord enligt lagen (1958:295) om sjömansskatt samt enligt 1 § 2 mom. nämnda lag skattepliktig dagpenning. Med B-inkomst avses inkomst av passiv näringsverksamhet samt sådan intäkt av tjänst som avses i 32 § 1 mom. första stycket h och i.

Föreslagen lydelse

Om avdrag medges enligt tredje stycket sjätte meningen på grund av att aktier eller andelar i fåmansföretag avyttrats skall avdraget i första hand göras som allmänt avdrag. Avdraget begränsas till ett belopp motsvarande det lägsta av den del av vinsten vid avyttringen som tas upp som intäkt av tjänst och inkomsten av tjänst före avdraget. Till den del avdraget inte kan utnyttjas som allmänt avdrag får avdrag göras i inkomstslaget kapital enligt 3 § 2 mom. åttonde stycket lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt. I det fall avdrag medges på grund av att andelar i fåmansägt handelsbolag avyttrats skall avdrag göras i inkomstslaget kapital enligt 3 § 2 mom. åttonde stycket lagen om statlig inkomstskatt.

Prop.
1990/91:166
Bilaga 2

1. Denna lag träder i kraft den 1 juli 1991 och tillämpas första gången vid 1992 års taxering i den mån annat inte följer av punkten 2 nedan.

2. Reglerna i punkt 4 av anvisningarna till 42 § om jämkning uppåt av värdet av bilförmån som skall redovisas som intäkt av näringsverksamhet tillämpas inte vid 1992 och 1993 års taxeringar för den del av räkenskapsåret som belöper på tiden före ikraftträdandet.

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

Prop.
1990/91:166
Bilaga 2

Härigenom föreskrivs att 3 § 2 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 §

2 m o m.¹ Från intäkt av kapital får avdrag göras för omkostnader för intäkternas förvärvande samt, såvitt gäller fysisk person som har varit bosatt i Sverige under beskattningsåret och svenskt dödsbo, för ränteutgift och förlust (realisationsförlust) vid icke yrkesmässig avyttring av tillgångar och sådana förpliktelser som anges i 1 mom., i den mån inte annat anges i 31 § femte stycket, allt under förutsättning att avdrag inte skall göras från intäkt av näringsverksamhet. Avdrag för realisationsförlust får dock göras av annan fysisk person om skattskyldighet skulle ha förelagat för realisationsvinst på den avyttrade egendomen.

Om ränteutgifterna överstiger ränteintäkterna med mer än 100 000 kronor eller – om den skattskyldige inte fyllt 18 år eller fråga är om dödsbo som behandlas som handelsbolag – 10 000 kronor medges dock avdrag med endast 70 procent av det överskjutande beloppet om inte annat framgår av tredje stycket. Till ränteintäkter hänförs därvid endast följande avkastning:

1. Ränta på banktillgodohavanden i svenska kronor och likvärdiga fordringar som betalas varje år med hela det vid beskattningsårets utgång upplupna beloppet.

2. Ränta respektive sådan realisationsvinst som jämföres med ränta enligt 29 § 2 mom. på skuldebrev som avses i 29 § och givits ut mot ett vederlag som inte understiger 85 procent av skuldebrevets nominella belopp under förutsättning att räntan betalas varje år och beräknas efter samma räntesats under hela löptiden eller efter en räntesats som följer räntan i den allmänna räntenivån. I fråga om obligationslån och liknande lån avses med vederlag kursen för de först utgivna skuldebreven i lånet.

3. Realisationsvinst som jämföres med ränta enligt 29 § 2 mom. på finansiellt instrument med en löptid av högst ett år vars underliggande egendom är skuldebrev av det slag som avses i 2 eller hänförlig till ränteindex för fordringar i svenska kronor.

Delägare i fåmansföretag, som avses i 12 mom. nionde stycket, får göra fullt avdrag för ränteutgifter utöver vad som följer av föregående stycke, med högst så stor procent av den skattskyldiges anskaffningskostnad för aktierna eller andelarna och lämnade ovillkorliga kapitaltillskott som svarar mot statslåneräntan vid utgången av november året före beskattningsåret med tillägg av fem procentenheter. Som anskaffningskostnad räknas även arvs- och gåvoskatt som den skattskyldige har betalat i anledning av förvärv av aktierna eller andelarna. Har aktierna eller andelarna förvärvats på annat sätt än genom köp, byte eller därmed jämförligt fång, skall anskaffningskostnaden beräknas med tillämpning av 24 § 1 mom. tredje stycket.

Till realisationsförlust hänförs även valutakursförlust på fordringar och skulder i utländsk valuta.

Avdrag för realisationsförlust medges med 70 procent av förlusten, i den mån inte annat anges i 27 § 5 och 6 mom. eller 29 § 2 mom.

Förvaltningskostnader får dras av endast till den del de överstiger 1 000 kronor under beskattningsåret.

¹ Senaste lydelse 1990:1422.

Nuvarande lydelse

Avdrag medges inte för utgifter för inköp av lottsedlar eller för andra insatser i lotteri.

Föreslagen lydelse

Från intäkt av kapital får avdrag också göras för avgift för pensionsförsäkring i den omfattning som anges i punkt 6 tredje och sjätte styckena av anvisningarna till 46 § kommunalskattelagen (1928:370).

Prop.

1990/91:166

Bilaga 2

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1991 och tillämpas första gången vid 1992 års taxering.

5 Förslag till Lag om ändring i lagen (1990:654) om skatteutjämningsreserv

Prop.
1990/91:166
Bilaga 2

Härigenom föreskrivs att 8 § lagen (1990:654) om skatteutjämningsreserv skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

8 §¹

Inkomstunderlaget är den vid taxeringen till statlig inkomstskatt beräknade inkomsten av förvärvskällan före avdrag för underskott från föregående år, avdrag för uppskov enligt lagen (1979:611) om upphovsmannakonto, avdrag för avsättning för egenavgifter enligt lagen (1981:691) om socialavgifter och lagen (1990:659) om särskild löneskatt samt avdrag för årets avsättning till skatteutjämningsreserv beräknad på inkomstunderlaget. Intäkt enligt punkt 16 av anvisningarna till 22 § kommunalskattelagen (1928:370) ingår inte i underlaget.

Inkomstunderlaget är den vid taxeringen till statlig inkomstskatt beräknade inkomsten av förvärvskällan före avdrag för underskott från föregående år, *avdrag för avgift för pensionsförsäkring enligt punkt 21 av anvisningarna till 23 § kommunalskattelagen (1928:370), avdrag för särskild löneskatt enligt 3 § lagen (1991:000) om särskild löneskatt på pensionskostnader*, avdrag för uppskov enligt lagen (1979:611) om upphovsmannakonto, avdrag för avsättning för egenavgifter enligt lagen (1981:691) om socialavgifter och lagen (1990:659) om särskild löneskatt samt avdrag för årets avsättning till skatteutjämningsreserv beräknad på inkomstunderlaget. Intäkt enligt punkt 16 av anvisningarna till 22 § kommunalskattelagen ingår inte i underlaget.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1991 och tillämpas första gången vid 1992 års taxering.

¹ Senaste lydelse 1990:1446.

6 Förslag till
Lag om ändring i taxeringslagen (1990:324)

Prop.
1990/91:166
Bilaga 2

Härigenom föreskrivs att 1 kap. 1 § taxeringslagen (1990:324) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 kap.
1 §¹

Denna lag gäller vid fastställelse av underlaget för att ta ut skatt eller avgift (taxering) enligt

1. kommunalskattelagen (1928:370),
2. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt,
3. lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt,
4. lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt,
5. lagen (1946:324) om skogsvårdsavgift,
6. lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel.
6. lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel,
7. lagen (1991:000) om särskild löneskatt på pensionskostnader.

Lagen gäller även vid handläggning av ärenden om särskilda avgifter (skattetillägg och förseningsavgift) om inte annat följer av 5 kap.

Lagen innehåller bestämmelser som skall gälla vid handläggning av mål om taxering och särskilda avgifter i allmän förvaltningsdomstol.

Att bestämmelserna i denna lag gäller även i fråga om förfarandet för fastställelse av mervärdeskatt i vissa fall framgår av 21 § lagen (1968:430) om mervärdeskatt.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1991 och tillämpas från och med 1992 års taxering.

¹ Senaste lydelse 1990:1423.

7 Förslag till Lag om ändring i uppbördslagen (1953:272)

Härigenom föreskrivs att 1 §, 3 § 1 och 2 mom. samt 18 § uppbördslagen (1953:272)¹ skall ha följande lydelse.

Prop.
1990/91:166
Bilaga 2

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 §

Med skatt avses i denna lag, om inte annat anges:

1. kommunal inkomstskatt,
2. statlig inkomstskatt,
3. statlig förmögenhetsskatt,
4. statlig fastighetsskatt,
5. skogsvårdsavgift,
6. egenavgifter enligt lagen (1981:691) om socialavgifter,
7. avkastningsskatt,
8. skattetillägg och förseningsavgift enligt taxeringslagen (1990:324),
9. mervärdeskatt i fall som avses i 21 § lagen (1968:430) om mervärdeskatt,
10. annuitet på avdikningslån.

10. annuitet på avdikningslån,
11. särskild löneskatt enligt lagen (1991:000) om särskild löneskatt på pensionskostnader.

3 §

1 mom. I den omfattning nedan anges skall skattskyldig betala preliminär skatt med belopp, vilket så nära som möjligt kan antas motsvara i den slutliga skatten ingående statlig inkomstskatt, statlig förmögenhetsskatt, avkastningsskatt, egenavgifter, kommunal inkomstskatt, skogsvårdsavgift och statlig fastighetsskatt.

1 mom. I den omfattning nedan anges skall skattskyldig betala preliminär skatt med belopp, vilket så nära som möjligt kan antas motsvara i den slutliga skatten ingående statlig inkomstskatt, statlig förmögenhetsskatt, avkastningsskatt, egenavgifter, kommunal inkomstskatt, skogsvårdsavgift, statlig fastighetsskatt och särskild löneskatt på pensionskostnader.

2 mom. Preliminär skatt utgår såsom preliminär A-skatt eller preliminär B-skatt.

1. *Preliminär A-skatt* skall med de undantag, som framgår av vad nedan i detta moment och i 10 § sägs, betalas för sådan inkomst av tjänst, vilken helt eller delvis utgår i pengar och vilken hänför sig till den skattskyldiges huvudsakliga arbetsanställning eller annars utgör hans huvudsakliga inkomst av tjänst. För inkomst av sådan huvudsaklig arbetsanställning hos fysisk person eller dödsbo, som är avsedd att vara kortare tid än en vecka, skall dock preliminär A-skatt erläggas endast om vad som utbetalats utgör utgift i en av arbetsgivaren bedriven näringsverksamhet.

Med tjänst likställs i denna lag rätt till pension, livränta, som utgår på grund av sjuk-, olycksfalls- eller skadeförsäkring eller annorledes än på grund av försäkring och inte utgör vederlag vid avyttring av egendom, ersättning, som i annan form än livränta utgår på grund av sjuk- eller olycksfallsförsäkring, tagen i samband med tjänst, samt undantagsförmåner och sådant

¹ Lagen omtryckt 1991:97.
Senaste lydelse av lagens rubrik 1974:771.

periodiskt understöd eller sådan därmed jämförlig periodisk intäkt för vilken givaren enligt 23 § kommunalskattelagen (1928:370) är berättigad till avdrag.

Preliminär A-skatt skall också, med de undantag som föreskrivs i 10 §, betalas för sådan ränta och utdelning vilken utgår i pengar och för vilken kontrolluppgift skall lämnas med tillämpning av bestämmelserna i 3 kap. 22, 23 eller 27 § lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter.

Preliminär A-skatt skall utgå enligt skattetablell, som avses i 4 §, eller enligt de grunder som anges i 7, 12 eller 40 §. För enskilda fall får skattemyndighet föreskriva särskild beräkningsgrund, exempelvis att skatten skall beräknas på viss del av inkomsten eller på inkomsten minskad med visst belopp eller att skatten skall utgå med särskilt angiven procent av inkomsten eller att preliminär skatt inte skall betalas för viss ränta eller utdelning.

Är den, som åtnjuter ovan avsedd inkomst av tjänst, skattskyldig jämväl för annan inkomst eller för förmögenhet får skattemyndighet, då särskilda skäl föreligger, föreskriva att preliminär A-skatt skall betalas också för sistnämnda inkomst eller för förmögenheten. Därvid skall den skattskyldiges preliminära skatt beräknas antingen till viss procent av den huvudsakliga inkomsten av tjänst eller enligt skattetablell på nämnda inkomst ökad med visst belopp eller också utgå med visst belopp utöver vad i skattetablellen anges för den huvudsakliga inkomsten av tjänst.

Är i fall varom i föregående stycke sägs inkomsten vid sidan av den huvudsakliga inkomsten av tjänst betydande i förhållande till denna eller föreligger annars särskilda omständigheter, får skattemyndighet föreskriva, att preliminär B-skatt skall erläggas i stället för preliminär A-skatt.

Ytterligare bestämmelser om preliminär A-skatt finns i lagen (1990:326) om skatteavdrag i vissa fall från folkpension m.m., lagen (1990:327) om skatteavdrag från sjukpenning m.m. och lagen (1990:328) om skatteavdrag i vissa fall från artistersättning.

2. Preliminär B-skatt skall för inkomståret betalas av skattskyldig, som inte skall betala preliminär A-skatt enligt 1 första eller andra stycket. Preliminär B-skatt skall betalas för inkomster från den skattskyldiges samtliga förvärvskällor och för förmögenhet. Preliminär B-skatt skall betalas enligt särskild debitering.

2. Preliminär B-skatt skall för inkomståret betalas av skattskyldig, som inte skall betala preliminär A-skatt enligt 1 första eller andra stycket. Preliminär B-skatt skall avse de skatter och avgifter som anges i 1 mom. Preliminär B-skatt skall betalas enligt särskild debitering.

Skattemyndigheten får besluta att fysisk person, som har inkomst av sådan uppdragsverksamhet som avses i 4 § lagen (1982:1006) om avdrags- och uppgiftsskyldighet beträffande vissa uppdragsersättningar, skall betala preliminär A-skatt i stället för preliminär B-skatt. Ett sådant beslut får meddelas om den för inkomståret beräknade slutliga skatten kan antas till huvudsaklig del bli betald genom avdrag för skatt.

18 §

Preliminär självdeklaration skall avfattas å blankett enligt formulär som riksskatteverket fastställer.

Preliminär självdeklaration enligt 17 § 1 mom. skall avlämnas senast den 1 december under året näst före inkomståret eller, om den skattskyldige då *icke* ägde kännedom om att han kommer att för inkomståret *taxeras för inkomst*, senast fjorton dagar efter det han vunnit sådan kännedom.

Preliminär självdeklaration enligt 17 § 2 mom. skall avlämnas senast den 1 december året näst före inkomståret.

Preliminär självdeklaration skall avlämnas till den skattemyndighet, som har att debitera skatt enligt vad i 22 § sägs.

Preliminär självdeklaration enligt 17 § 1 mom. skall avlämnas senast den 1 december under året näst före inkomståret eller, om den skattskyldige då *inte* ägde kännedom om att han kommer att för inkomståret *påföras sluttlig skatt enligt den årliga taxeringen året efter inkomståret*, senast fjorton dagar efter det han vunnit sådan kännedom.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1991.

8 Förslag till Lag om ändring i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrollavgifter

Prop.
1990/91:166
Bilaga 2

Härigenom föreskrivs att 2 kap. 4, 8 och 13 §§ lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrollavgifter skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2.kap. 4 §¹

Fysisk person skall lämna självdeklaration

1. när hans bruttointäkter av tjänst i andra fall än som avses i 32 § 1 mom. första stycket h och i kommunalskattelagen (1928:370) och av aktiv näringsverksamhet, under beskattningsåret uppgått till sammanlagt minst 32 procent av basbeloppet enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring för året före taxeringsåret och inte annat följer av 6 §,

2. när hans bruttointäkter av tjänst i fall som avses i 32 § 1 mom. första stycket h eller i kommunalskattelagen och av passiv näringsverksamhet uppgått till sammanlagt minst 100 kronor,

3. när han haft bruttointäkter av kapital av annat slag än avkastning för vilken preliminär A-skatt skall betalas enligt 3 § 2 mom. 1 tredje stycket uppbördslagen (1953:272) och bruttointäkterna av kapital uppgått till sammanlagt minst 100 kronor,

4. om han inte varit bosatt i Sverige under hela beskattningsåret eller om han under beskattningsåret betalat sjömansskatt, när bruttointäkterna uppgått till sammanlagt minst 100 kronor,

5. när hans tillgångar av den art som anges i 3 § 1 mom. lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt vid beskattningsårets utgång haft ett värde som överstiger 800 000 kronor, eller

6. när underlag för skogsvårdsavgift, statlig fastighetsskatt eller avkastningsskatt på pensionsmedel skall fastställas för honom.

6. när underlag för skogsvårdsavgift, statlig fastighetsskatt, avkastningsskatt på pensionsmedel eller särskild löneskatt på pensionskostnader skall fastställas för honom.

Vid bedömandet av deklarationsskyldighet enligt första stycket skall hänsyn inte tas till sådan inkomst eller förmögenhet för vilken skattskyldighet inte föreligger enligt kommunalskattelagen, lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt eller lagen om statlig förmögenhetsskatt. Däremot skall hänsyn tas till sådan inkomst eller förmögenhet som enligt dubbelbeskattningsavtal skall vara helt eller delvis undantagen från beskattning i Sverige.

Har makar, som ingått äktenskap före ingången av beskattningsåret och levt tillsammans under större delen därav, var för sig haft förmögenhet, skall vardera makens deklarationsskyldighet bedömas med hänsyn till makarnas sammanlagda förmögenhet.

Skall någon enligt lagen om statlig förmögenhetsskatt taxeras för förmögenhet som tillhör barn eller någon annan, skall hänsyn tas därtill när deklarationsskyldigheten bedöms.

¹ Senaste lydelse 1990:1136.

8 §²

Följande juridiska personer skall lämna självdeklaration

1. aktiebolag, ekonomisk förening, sparbank, ömsesidigt skadeförsäkringsföretag och värdepappersfond samt sådan stiftelse, fond eller inrättning som har till huvudsakligt ändamål att tillgodose viss familjs, vissa familjers eller bestämda personers ekonomiska intressen,

2. ideell förening, som avses i 7 § 5 mom. första stycket lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt, om dess bruttointäkter under beskattningsåret överstigit grundavdraget enligt 8 § nämnda lag,

3. annan juridisk person, om dess bruttointäkter av en eller flera förvärvskällor under beskattningsåret uppgått till sammanlagt minst 100 kronor,

4. juridisk person, vars tillgångar av den art som anges i 3 § 1 mom. lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt, vid beskattningsårets utgång haft ett värde som överstiger 800 000 kronor eller, i fråga om sådan juridisk person som avses i 6 § 1 mom. b nämnda lag, 25 000 kronor,

5. juridisk person för vilken underlag för skogsvårdsavgift, statlig fastighetsskatt eller avkastningsskatt på pensionsmedel skall fastställas.

5. juridisk person för vilken underlag för skogsvårdsavgift, statlig fastighetsskatt, avkastningsskatt på pensionsmedel eller särskild löneskatt på pensionskostnader skall fastställas.

Vid bedömandet av deklarationsskyldighet enligt första stycket 2-4 skall hänsyn inte tas till sådan inkomst eller förmögenhet, för vilken skattskyldighet inte föreligger enligt kommunalskattelagen (1928:370), lagen om statlig inkomstskatt eller lagen om statlig förmögenhetsskatt. Däremot skall hänsyn tas till sådan inkomst eller förmögenhet som enligt dubbelbeskattningsavtal skall vara helt eller delvis undantagen från beskattning i Sverige.

13 §³

En allmän självdeklaration skall innehålla uppgifter om

1. den skattskyldiges namn, personnummer eller organisationsnummer, postadress och hemortskommun, beträffande utlänning nationalitet, beträffande utländsk juridisk person det land, där styrelsen haft sitt säte, samt beträffande skattskyldig som bara under någon del av beskattningsåret varit bosatt i Sverige, uppgift om den tid som han haft bostad här,

2. de intäkter och avdrag som är att hänföra till varje inkomstslag,

3. de allmänna avdrag som den skattskyldige yrkar få vid taxeringen,

4. den skattskyldiges tillgångar och skulder vid slutet av beskattningsåret, även om förmögenheten inte uppgår till skattepliktigt belopp, dock endast om och i den mån han är skattskyldig för förmögenhet,

5. belopp av den preliminära skatt som genom skatteavdrag betalats för året näst före taxeringsåret.

En allmän självdeklaration skall dessutom innehålla de uppgifter som för särskilda fall föreskrivs i 16-24 §§ eller som behövs för beräkning av

En allmän självdeklaration skall dessutom innehålla de uppgifter som för särskilda fall föreskrivs i 16-24 §§ eller som behövs för beräkning av

² Senaste lydelse 1990:1136.

³ Senaste lydelse 1990:1136.

pensionsgrundande inkomst enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring, skogsvårdsavgift enligt lagen (1946:324) om skogsvårdsavgift, fastighetsskatt enligt lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt *eller* avkastningsskatt enligt lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel.

pensionsgrundande inkomst enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring, skogsvårdsavgift enligt lagen (1946:324) om skogsvårdsavgift, fastighetsskatt enligt lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt, avkastningsskatt enligt lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel *eller särskild löneskatt enligt lagen (1991:000) om särskild löneskatt på pensionskostnader.*

Prop.
1990/91:166
Bilaga 2

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1991 och tillämpas första gången vid 1992 års taxering.

9 Förslag till
Lag om ändring i lagen (1951:442) om förhandsbesked i
taxeringsfrågor

Prop.
1990/91:166
Bilaga 2

Härigenom föreskrivs att 1 § lagen (1951:442) om förhandsbesked i taxeringsfrågor¹ skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 §²

Förhandsbesked får, om det är av synnerlig vikt för någon, efter ansökan lämnas angående viss fråga, som avser sökandens taxering till kommunal inkomstskatt, statlig inkomstskatt, statlig förmögenhetsskatt eller avkastningsskatt på pensionsmedel samt fråga rörande tillämpningen av lagen (1951:763) om statlig inkomstskatt på ackumulerad inkomst. Gäller ansökningen fråga om tillämpning av lagen (1980:865) mot skatteflykt får förhandsbesked meddelas, om det är av vikt för sökanden.

Förhandsbesked får, om det är av synnerlig vikt för någon, efter ansökan lämnas angående viss fråga, som avser sökandens taxering till kommunal inkomstskatt, statlig inkomstskatt, statlig förmögenhetsskatt, avkastningsskatt på pensionsmedel *eller särskild löneskatt på pensionskostnader* samt fråga rörande tillämpningen av lagen (1951:763) om statlig inkomstskatt på ackumulerad inkomst. Gäller ansökningen fråga om tillämpning av lagen (1980:865) mot skatteflykt får förhandsbesked meddelas, om det är av vikt för sökanden.

I fråga som avses i första stycket får förhandsbesked också meddelas, om det är av vikt för enhetlig lagtolkning eller rättstillämpning.

Vad som har sagts i första stycket första meningen och andra stycket skall också tillämpas, när ägare till fastighet önskar erhålla förhandsbesked angående viss fråga, som avser taxering av fastigheten. Detsamma gäller den som enligt 1 kap. 5 § fastighetstaxeringslagen (1979:1152) skall anses som ägare.

Bestämmelser om rätt att erhålla förhandsbesked finns också i lagen (1968:430) om mervärdeskatt, lagen (1984:151) om punktskatter och prisingeringsavgifter och vägtrafikskattelagen (1988:327).

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1991.

¹ Senaste lydelse av lagens rubrik 1980:866.

² Lydelse enligt prop. 1990/91:89.

Lagrådet

Utdrag ur protokoll vid sammanträde 1991-03-26

Närvarande: f.d. regeringsrådet Bengt Wieslander, justitierådet Jan Heuman, regeringsrådet Arne Bækkevold.

Enligt protokoll vid regeringssammanträde den 14 mars 1991 har regeringen på hemställan av statsrådet Erik Åsbrink beslutat inhämta lagrådets yttrande över förslag till lag om särskild löneskatt på pensionskostnader, m.m.

Förslagen har inför lagrådet föredragits av kammarrättsassessorerna Mari Brissman och Lars Svensson.

Förslagen föranleder följande yttrande av *lagrådet*.

Inledning

Förslag till reglering av en särskild löneskatt på pensionskostnader har tidigare varit föremål för granskning av lagrådet. Enligt protokoll vid regeringssammanträde den 18 oktober 1990 beslöt regeringen att inhämta lagrådets yttrande över bl.a. förslag till lag om ändring i lagen (1990:659) om särskild löneskatt. Det lagförslaget innebar bl.a. att bestämmelser om löneskatt på pensionskostnader skulle införas i sistnämnda lag. Lagrådet avgav yttrande över förslaget den 5 november 1990 och framförde däri åtskilliga erinringar och påpekanden.

Nu remitterade lagförslag innefattar en omarbetning av det tidigare förslaget. Bl.a. har bestämmelserna fått bilda en egen lag och vissa ändringar av de materiella beskattningsreglerna har gjorts. Även förfarandet för fastställande och uppbörd av skatten har ändrats. Förslaget till lag om särskild löneskatt på pensionskostnader innehåller emellertid till stor del bestämmelser som sakligt i allt väsentligt överensstämmer med bestämmelserna i det tidigare remitterade förslaget till lag om ändring i lagen om särskild löneskatt. I det läge vari lagstiftningsärendet nu kommit har lagrådet ansett sig inte böra återigen granska förslagen i den mån de omfattades också av den förra remissen. Lagrådet har därför i förevarande del begränsat granskningen till de bestämmelser som är helt nya eller som erhållit en i förhållande till förslaget i den tidigare remissen ändrad lydelse i något väsentligt hänseende.

Förslaget till lag om särskild löneskatt på pensionskostnader

2 § andra stycket

I stycket föreskrivs att i det fall beskattningsåret är längre eller kortare än 12 månader skall procentsatsen i posten h i första stycket jämkas i motsvarande mån. Posten h är en avdragspost som tar hänsyn till inflationen, vissa räntefaktorer m.m. för den som gör avsättningar till konto Avsatt till pensioner. Den har bestämts enligt en schablon som knyter an till avkastningsskatten på pensionsmedel vid kontoavsättningar. I 5 § andra stycket lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel finns en motsvarande be-

stämmelse om att skattesatsen skall jämkas om beskattningsåret är längre eller kortare än 12 månader. Den bestämmelsen är kompletterad med en regel om att skattesatsen skall jämkas på samma sätt om pensionsskulden helt upplöses under beskattningsåret. En motsvarande regel bör införas i det nu aktuella stycket, som därmed, efter en redaktionell jämkning i första meningen, skulle få följande lydelse.

”I det fall beskattningsåret är längre eller kortare än 12 månader skall posten h i första stycket jämkas i motsvarande mån. Detsamma skall gälla om pensionsskuld som avses i posten helt upplöses under beskattningsåret.”

Övriga lagförslag

Lagrådet lämnar övriga lagförslag utan erinran.

Prop.
1990/91:166
Bilaga 3

Innehåll

Propositionens huvudsakliga innehåll	1
Propositionens lagförslag	2
1 Lag om särskild löneskatt på pensionskostnader	2
2 Lag om ändring i lagen (1990:659) om särskild löneskatt	4
3 Lag om ändring i lagen (1962:381) om allmän försäkring	5
4 Lag om ändring i lagen (1981:691) om socialavgifter	10
5 Lag om ändring i lagen (1990:655) om återföring av obeskattade reserver	12
6 Lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370)	13
7 Lag om ändring i lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt ...	19
8 Lag om ändring i lagen (1990:654) om skatteutjämningsreserv	21
9 Lag om ändring i taxeringslagen (1990:324)	23
10 Lag om ändring i lagen (1968:430) om mervärdeskatt	25
11 Lag om ändring i uppbördslagen (1953:272)	26
12 Lag om ändring i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter	29
13 Lag om ändring i lagen (1951:442) om förhandsbesked i taxeringsfrågor	32
14 Lag om ändring i skattebrottslagen (1971:69)	33
15 Lag om ändring i lagen (1971:1072) om förmånsberättigade skattefordringar m.m.	36
16 Lag om ändring i lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter	38
17 Lag om sänkning av den allmänna löneavgiften intill utgången av december 1992	41
Utdrag ur regeringsprotokollet den 4 april 1991	42
1 Inledning	42
2 Särskild löneskatt på pensionskostnader	43
2.1 Bakgrund	43
2.2 De materiella beskattningsreglerna	44
2.3 Förfarandefrågor	54
3 Avdrag för pensionsförsäkringspremier	56
4 Bilförmånsvärde för egenföretagare	63
5 Följdändringar i andra lagar	64
6 Upprättade lagförslag	64
7 Specialmotivering	65
7.1 Lagen om särskild löneskatt på pensionskostnader	65
7.2 Lagen (1990:659) om särskild löneskatt	69
7.3 Lagen (1962:381) om allmän försäkring	69
7.4 Lagen (1981:691) om socialavgifter	69
7.5 Lagen (1990:655) om återföring av obeskattade reserver	69
7.6 Kommunalskattelagen (1928:370)	70

7.7 Lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt	72	Prop.
7.8 Lagen (1990:654) om skatteutjämningsreserv	72	1990/91:166
7.9 Taxeringslagen (1990:324)	72	
7.10 Lagen (1968:430) om mervärdeskatt	73	
7.11 Uppbördslagen (1953:272)	73	
7.12 Lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter	74	
7.13 Lagen (1951:442) om förhandsbesked i taxeringsfrågor ..	74	
7.14 Skattebrottslagen (1971:69)	75	
7.15 Lagen (1971:1072) om förmånsberättigade skattefordringar m.m.	75	
7.16 Lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter	75	
7.17 Lagen om tillfällig sänkning av den allmänna löneavgiften intill utgången av december 1992	76	
8 Hemställan	77	
9 Beslut	78	
Bilaga 1 Förteckning över remissinstanser	79	
Bilaga 2 De remitterade lagförslagen	80	
Bilaga 3 Lagrådets yttrande	100	

