

Regeringens proposition

1990/91: 89

Proposition om förhandsbesked och
dispenser i skattefrågor



Prop.
1990/91: 89

Regeringen föreslår riksdagen att anta de förslag som har tagits upp i bifogade utdrag ur regeringsprotokollet den 31 januari 1991.

På regeringens vägnar

Ingvar Carlsson

Erik Åsbrink

Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås att riksskatteverkets nämnd för rättsärenden (rättsnämnden) bryts ut från verket och i fortsättningen i eget namn – skatterättsnämnden – fattar beslut i ärenden om förhandsbesked. I ärendena skall riksskatteverket föra det allmännas talan utom när det gäller förhandsbesked enligt lagen om punktskatter och prisregleringsavgifter.

Avgiften för erhållande av förhandsbesked föreslås anpassad till den allmänna prisutvecklingen.

Slutligen föreslås att uppgiften att besluta om dispens i flera av de ärendetyper som för närvarande ligger på rättsnämnden flyttas ned till skattemyndigheterna och att riksskatteverket skall vara överklagandeinstans.

Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 juli 1991.

1 Förslag till

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

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1951:442) om förhandsbesked i taxeringsfrågor¹

dels att nuvarande 10 § skall upphöra att gälla,

dels att nuvarande 2–9 §§ skall betecknas 5–12 §§,

dels att i den nya 8 § ordet "skattemyndighet" skall bytas ut mot "rikskatteverket",

dels att i den nya 11 § ordet "riksskatteverket" skall bytas ut mot "skatterättsnämnden",

dels att 1 § och de nya 5–7, 9, 10 och 12 §§ skall ha följande lydelse,

dels att det i lagen skall införas tre nya paragrafer, 2–4 §§, av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*1 §²

Riksskatteverket får, om det finnes vara av synnerlig vikt för någon, efter ansökan lämna besked på förhand (förhandsbesked) angående viss fråga, som avser sökandens taxering till kommunal inkomstskatt, statlig inkomstskatt, statlig förmögenhetsskatt, utskiftningskatt, ersättningskatt eller vinstdelningskatt, ävensom viss fråga rörande tillämpningen av lagen (1951:763) om beräkning av statlig inkomstskatt för ackumulerad inkomst eller i lag givna bestämmelser om uppskov med beskattning av realisationsvinst. 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 *finnes vara* 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

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.

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

¹ Senaste lydelse av lagens rubrik 1980:866

5 § 1990:341

8 § 1971:312

10 § 1990:341.

² Senaste lydelse 1984:1089.

angående viss fråga, som avser taxering av fastigheten. Detsamma gäller den som enligt 1 kap. 5 § fastighetstaxeringslagen (1979:1152) skall anses som ägare.

Om rätt att av riksskatteverket erhålla förhandsbesked i fråga rörande mervärdeskatt föreskrivs i lagen (1968:430) om mervärdeskatt.

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

2 §

Frågor om förhandsbesked prövas av en särskild nämnd, skatterättsnämnden. Den sammanträder på två avdelningar, en för direkt skatt och en för indirekt skatt.

Nämnden består av högst arton ledamöter och högst arton ersättare som regeringen förordnar för högst fyra år. Bland ledamöterna utser regeringen två ordförande och tre vice ordförande.

Ledamöternas och ersättarnas fördelning på avdelningarna bestäms av regeringen.

3 §

Skatterättsnämnden är beslutförför när minst sex ledamöter är närvarande. Nämnden är emellertid beslutförför med färre ledamöter, om tre, bland dem ordföranden, är ense om utgången i ärendet.

Fler än åtta ledamöter får inte delta i nämndens beslut. Bland ledamöterna skall ingå en ordförande eller en vice ordförande.

Om det framkommer skiljaktiga meningar vid överläggning tillämpas föreskrifterna i 16 kap. rättegångsbalken om omröstning i tvistemål.

Andra beslut än sådana som avser förhandsbesked eller avvisning enligt 7 § första stycket får fattas av en ordförande eller en vice ordförande ensam.

4 §

Ärendena avgörs efter beredning och föredragning av tjänstemän vid skatterättsnämndens kansli.

Sakkunnig och, även om hinder

2§³

Förhandsbesked sökes skriftligen hos riksskatteverket. Ansökan må icke ingivas senare än den dag, då deklaration senast skall avlämnas till ledning för taxering varom fråga är. Ansökan om förhandsbesked rörande tillämpning av förordningen om ersättningskatt må, därest beskedet är avsett att återopas vid sådan taxering till ersättningskatt som kan föranledas av beslutad vinstdisposition för visst verksamhetsår, icke ingivas efter den dag, då sökanden senast är pliktig avlämna deklaration till ledning för taxering till statlig inkomstskatt för inkomst under samma verksamhetsår.

Vid ansökan skall fogas all den utredning i ärendet, som står sökanden till buds. Efter anmaning av riksskatteverket eller hos verket anställd tjänsteman är sökanden skyldig, i den mån sådant är för honom möjligt, att inom i anmaningen angiven tid inkomma med de ytterligare upplysningar, som finnas erforderliga för meddelande av förhandsbesked, vid äventyr att ansökningen eljest avvisas.

3§⁴

Över inkommen ansökan skall, där ej denna omedelbart avvisas jämlikt 4§ första stycket, yttrande inhämtas av skattemyndighet, som är behörig att taga befattning med ifrågasvarande taxering. Avser ansökningen fråga av särskilt intresse för kommun, må denna bredas tillfälle att avgiva yttrande över ansökningen.

Riksskatteverket äger, där så finnes påkallat, bereda sökanden ävensom vederbörande skattemyndighet tillfälle att muntligen lämna

5§

En ansökan om förhandsbesked skall vara skriftlig. Ansökningen får inte ges in senare än den dag, då deklaration senast skall avlämnas till ledning för det års taxering som frågan avser.

Vid ansökningen skall fogas all den utredning i ärendet, som står sökanden till buds. Sökanden kan föreläggas att inom viss tid komma in med de ytterligare upplysningar, som nämnden anser sig behöva för att meddela förhandsbesked. I föreläggandet skall det tas in en upplysning om att ansökningen annars kan komma att avvisas.

6§

Om ansökningen inte omedelbart avvisas enligt 7§ första stycket, skall riksskatteverkets yttrande inhämtas i ärendet. Riksskatteverket får uppdra åt en tjänsteman vid en skattemyndighet att företräda verket. Avser ansökningen fråga av särskilt intresse för kommun, får denna beredas tillfälle att yttra sig över ansökningen.

Sökanden och riksskatteverket får beredas tillfälle att muntligen lämna upplysningar inför nämnden.

³ Senaste lydelse 1970:914.

⁴ Senaste lydelse 1990:341.

upplysningar inför verket.

4§⁵

Finner riksskatteverket med hänsyn till ansökningens innehåll förhandsbesked *icke böra* meddelas, skall ansökningen avvisas.

Upptages ansökningen till prövning, meddelar verket, i den omfattning *sådant finnes* böra ske, besked *huru* den till verket hänskjutna frågan skall vid taxering *bedömas*. *Därest* särskilda omständigheter *icke till annat föranleda*, må i förhandsbeskedet *angivas allenast* de grunder, som *skola* följas vid taxeringen.

6§⁶

Över beslut, varigenom riksskatteverket meddelat förhandsbesked, må besvär *anföras* av sökanden och vederbörande *skattemyndighet*. Rätt att *anföra besvär* tillkommer även vederbörande kommun och landstingskommun, om förhandsbeskedet avser taxering av fastighet eller såvitt detsamma avser taxering till kommunal inkomstskatt. *Besvär som nu sagts skola upptagas och avgöras av regeringsrätten*.

Över beslut, varigenom riksskatteverket avvisat ansökan om förhandsbesked, må besvär *ej anföras*.

7§⁷

Besvär enligt 6§ första stycket skall *anföras* inom en månad från den dag, då klaganden erhållit del av förhandsbeskedet.

9§⁸

För ett förhandsbesked skall varje sökande betala en avgift. Avgiften bestäms av *riksskatteverket* med hänsyn till omständigheterna i det enskilda fallet till lägst 400 kronor och högst 6 000 kronor. *Riks-*

7§

Finner skatterättsnämnden med hänsyn till ansökningens innehåll att förhandsbesked *inte bör* meddelas, skall ansökningen avvisas.

Tas ansökningen *upp* till prövning, meddelar *nämnden*, i den omfattning *det anses* böra ske, besked *hur* den till *nämnden* hänskjutna frågan skall *bedömas* vid taxering. *Om inte* särskilda omständigheter *föranleder* annat, *får* i förhandsbeskedet *anges endast* de grunder, som *skall* följas vid taxeringen.

9§

Beslut om förhandsbesked får överklagas *hos regeringsrätten* av sökanden och *riksskatteverket*. *Riksskatteverket får uppdra åt en tjänsteman vid en skattemyndighet att företräda verket*. Vederbörande kommun och landstingskommun *får också överklaga beslutet*, om förhandsbeskedet avser taxering av fastighet eller såvitt detsamma avser taxering till kommunal inkomstskatt.

Beslut, varigenom *skatterättsnämnden* avvisat en ansökan om förhandsbesked, får inte överklagas.

10§

Överklagande enligt 9§ första stycket skall *ha kommit in* inom en månad från den dag då klaganden *fick* del av förhandsbeskedet.

12§

För ett förhandsbesked skall varje sökande betala en avgift. Avgiften bestäms av *skatterättsnämnden* med hänsyn till omständigheterna i det enskilda fallet till lägst 600 kronor och högst 10 000 kronor.

⁵ Senaste lydelse 1970:914.

⁶ Senaste lydelse 1990:341.

⁷ Senaste lydelse 1984:359.

⁸ Senaste lydelse 1984:359.

skatteverket får dock om särskilda skäl föreligger bestämma en lägre avgift än 400 kronor eller lämna sökanden förhandsbeskedet utan avgift. *Verkets* beslut om avgift får inte överklagas.

Avgiften får tas ut genom postförskott på den försändelse genom vilken förhandsbeskedet enligt 5 § sänds till sökanden. Betalas inte avgiften inom en månad efter det att krav framställts får den tas ut genom utmätning.

Har regeringsrätten undanröjt ett av *riksskatteverket* meddelat förhandsbesked på grund av att det inte *bort lämnas*, skall avgiften betalas tillbaka.

Nämnden får dock om särskilda skäl föreligger bestämma en lägre avgift än 600 kronor eller lämna sökanden förhandsbeskedet utan avgift. *Nämndens* beslut om avgift får inte överklagas.

Avgiften får tas ut genom postförskott på den försändelse genom vilken förhandsbeskedet enligt 8 § sänds till sökanden. Betalas inte avgiften inom en månad efter det att krav framställts får den tas ut genom utmätning.

Har regeringsrätten undanröjt ett av *skatterättsnämnden* meddelat förhandsbesked på grund av att det inte *borde ha lämnats*, skall avgiften betalas tillbaka.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1991. Äldre bestämmelser om avgift gäller dock fortfarande om ansökan om förhandsbesked har kommit in före ikraftträdandet. Förhandsbesked angående fråga som avses i 1 § första stycket i dess äldre lydelse får lämnas även efter den 30 juni 1991. Den nya bestämmelsen i 3 § fjärde stycket tillämpas inte i ärenden om dispens som enligt särskilda bestämmelser skall prövas av skatterättsnämnden.

Lag om ändring i lagen (1968:430) om mervärdeskatt

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1968:430) om mervärdeskatt¹
dels att 63 § skall ha följande lydelse,
dels att det närmast före 63 § skall införas en ny rubrik av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse**Förhandsbesked*

63 §

Riksskatteverket kan på ansökan av den som bedriver eller ämnar bedriva verksamhet som medför skyldighet att erlägga mervärdeskatt meddela förhandsbesked i fråga som avser sökandens skattskyldighet. Förhandsbesked får meddelas om det *finns vara* av vikt med hänsyn till sökandens intresse eller för en enhetlig lagtolkning eller rättstillämpning.

Förhandsbesked sökes skriftligt hos riksskatteverket före ingången av den första redovisningsperiod som *beröres* av den fråga förhandsbeskedet gäller.

I övrigt gäller i tillämpliga delar bestämmelserna i 2 § *andra stycket* och 3–8 §§ lagen (1951:442) om förhandsbesked taxeringsfrågor.

Den särskilda nämnd som avses i 2 § lagen (1951:442) om förhandsbesked i taxeringsfrågor (skatterättsnämnden) kan på ansökan av den som bedriver eller ämnar bedriva verksamhet som medför skyldighet att erlägga mervärdeskatt meddela förhandsbesked i fråga som avser sökandens skattskyldighet. Förhandsbesked får meddelas om det *är* av vikt med hänsyn till sökandens intresse eller för en enhetlig lagtolkning eller rättstillämpning.

En ansökan om förhandsbesked skall vara skriftlig och ges in före ingången av den första redovisningsperiod som *berörs* av den fråga förhandsbeskedet gäller.

I övrigt gäller i tillämpliga delar bestämmelserna i 2–4 §§, 5 § *andra stycket* och 6–11 §§ lagen om förhandsbesked i taxeringsfrågor.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1991.

¹ Lagen omtryckt 1990:576.

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

Härigenom föreskrivs att 1 kap. 7 § och 6 kap. 1 – 3 §§ lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 kap. 7 §

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 *beskattningsmyndigheten* 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 och statens jordbruksnämnd* som avser förhandsbesked enligt 6 kap.

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

6 kap. 1 §¹

Beskattningsmyndigheten får, efter ansökan av den som är skattskyldig eller avser att bedriva verksamhet eller vidta åtgärd som kan medföra skyldighet att betala skatt, meddela förhandsbesked i frågor som rör beskattningen, om det är av vikt för sökanden eller för en enhetlig lagtolkning eller rättstillämpning.

Den särskilda nämnd som avses i 2 § lagen (1951:442) om förhandsbesked i taxeringsfrågor (skatterättsnämnden) får, efter ansökan av den som är skattskyldig eller avser att bedriva verksamhet eller vidta åtgärd som kan medföra skyldighet att betala skatt, meddela förhandsbesked i frågor som rör beskattningen, om det är av vikt för sökanden eller för en enhetlig lagtolkning eller rättstillämpning. *Vad som sägs i första meningen om skatterättsnämnden skall i stället gälla för statens jordbruksnämnd när fråga är om avgifter enligt 1 kap. 1 § första stycket 2.*

I fråga om skatteplikt för trycksak enligt lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam kan förhandsbesked också meddelas efter ansökan av den som avser att beställa en trycksak av en skattskyldig.

I frågor som rör beskattning enligt lagen (1957:262) om allmän energiskatt kan förhandsbesked meddelas även efter ansökan av den som i större omfattning förbrukar eller avser att förbruka elektrisk kraft eller bränslen.

¹ Senaste lydelse 1990:331.

2 §

Förhandsbesked skall sökas skriftligt hos *beskattningsmyndigheten*. Sökanden skall lämna de uppgifter som behövs för att förhandsbesked skall kunna meddelas. Myndigheten får begära varuprov av sökanden. Görs undersökning eller anlitas sakkunnig för att utreda en varas beskaffenhet, skall sökanden betala kostnaden för detta om myndigheten inte medger undantag.

Förhandsbesked skall sökas skriftligt hos *myndighet som anges i 1 §*. Sökanden skall lämna de uppgifter som behövs för att förhandsbesked skall kunna meddelas. Myndigheten får begära varuprov av sökanden. Görs undersökning eller anlitas sakkunnig för att utreda en varas beskaffenhet, skall sökanden betala kostnaden för detta om myndigheten inte medger undantag.

3 §

Finner *beskattningsmyndigheten* med hänsyn till ansökningens innehåll, utredningens beskaffenhet eller andra omständigheter att förhandsbesked inte bör meddelas, skall ansökningen avvisas. Beslut om avvisning får fattas utan att det allmänna ombudet har yttrat sig över ansökningen.

Finner *myndighet som avses i 1 §* med hänsyn till ansökningens innehåll, utredningens beskaffenhet eller andra omständigheter att förhandsbesked inte bör meddelas, skall ansökningen avvisas. Beslut om avvisning får fattas utan att det allmänna ombudet har yttrat sig över ansökningen.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1991.

Lag om ändring i vägtrafikskattelagen (1988:327)

Härigenom föreskrivs att 3 och 68 §§ vägtrafikskattelagen (1988:327) skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

3 §

Beskattningsmyndighet är länsstyrelsen i det län där fordonets ägare har sin adress enligt bilregistret eller, om fordonet inte är registrerat, i det län där fordonets ägare har sitt hemvist. Saknar ägaren hemvist inom landet, är länsstyrelsen i Stockholms län beskattningsmyndighet.

Beskattningsmyndigheten får anlita sakkunniga i enlighet med reglerna i 1 kap. 6 § lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter.

Det allmännas talan hos förvaltningsdomstol i mål enligt denna lag förs av ett allmänt ombud. Ombudet skall också yttra sig i ärenden hos riksskatteverket om förhandsbesked.

Det allmännas talan hos förvaltningsdomstol i mål enligt denna lag förs av ett allmänt ombud. Ombudet skall också yttra sig i ärenden hos skatterättsnämnden om förhandsbesked.

Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer förordnar allmänna ombud och ersättare för dessa.

68 §

Bestämmelserna om förhandsbesked i 6 kap. lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter gäller även för vägtrafikskatt. Vad som sägs där om *beskattningsmyndighet* gäller riksskatteverket och vad som sägs om allmänt ombud gäller allmänt ombud enligt 3 §.

Bestämmelserna om förhandsbesked i lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter gäller även för vägtrafikskatt. Vad som sägs där om allmänt ombud gäller allmänt ombud enligt 3 §.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1991.

Lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370)

Härigenom föreskrivs att 53 § 3 och 4 mom., punkterna 20 a och 20 e av anvisningarna till 23 §, punkt 1 av anvisningarna till 31 § och punkt 4 av anvisningarna till 53 § kommunalskattelagen (1928:370) skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

53 §

3 mom.¹ Avlider skattskyldig, skall för det beskattningsår, då dödsfallet inträffade, dödsboet efter honom taxeras såväl för inkomst, vilken den avlidne haft, som för inkomst, vilken ingått till dödsboet efter dödsfallet, och skall därvid för dödsboet tillämpas vad som enligt bestämmelserna i denna lag skolat gälla för den avlidne.

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

Från och med det taxeringsår som följer närmast efter det fjärde kalenderåret efter det kalenderår, då dödsfallet inträffade, tillämpas dock bestämmelserna om handelsbolag på dödsbo efter den som vid sitt frånfalle var bosatt här i riket, om för dödsboet skulle ha beräknats högre till statlig inkomstskatt taxerad inkomst än 10 000 kronor eller större skattepliktig förmögenhet än 100 000 kronor. Bestämmelserna om handelsbolag i punkterna 1 och 2 av anvisningarna till 22 § och punkt 1 av anvisningarna till 23 § tillämpas dock inte. Ingår i dödsbo sådan egendom som vid dödsfallet var privatbostad, som avses i 5 §, skall reglerna om privatbostad tillämpas intill utgången av nyss angiven tid om egendomen fortfarande uppfyller förutsättningarna för att kunna räknas som privatbostad. Dödsbo på vilket bestämmelserna om handelsbolag varit tillämpliga något beskattningsår anses därefter som sådant bolag i beskattningshänseende, oavsett storleken av boets inkomst eller förmögenhet. Bestämmelserna i detta stycke tillämpas icke på fideikommissbo.

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

Om särskilda skäl föreligger får dödsbo, som enligt föregående stycke skall behandlas såsom handelsbolag i beskattningshänseende, taxeras enligt bestämmelserna i andra stycket.

¹ Senaste lydelse 1990:650.

4 m o m.² Överlättes pensionsförsäkring genom bodelning, skall överlåtaren oavsett överlåtelsen under sin livstid i förvärvarens ställe vara skattskyldig för utfallande belopp, såvida han icke skulle ha varit berättigad till avdrag vid utgivande av periodiskt understöd till förvärvaren. *Föreligga* särskilda skäl, får riksskatteverket besluta att överlåtaren *icke* skall vara skattskyldig i förvärvarens ställe, även om överlåtaren *icke* skulle ha varit berättigad till avdrag som här avses. *Mot* beslut som riksskatteverket meddelat i sådant ärende får *talans* icke föras.

4 m o m. Överlättes pensionsförsäkring genom bodelning, skall överlåtaren oavsett överlåtelsen under sin livstid i förvärvarens ställe vara skattskyldig för utfallande belopp, såvida han icke skulle ha varit berättigad till avdrag vid utgivande av periodiskt understöd till förvärvaren. *Om det finns* särskilda skäl, får *skattemyndigheten efter ansökan* besluta att överlåtaren *inte* skall vara skattskyldig i förvärvarens ställe, även om överlåtaren *inte* skulle ha varit berättigad till avdrag som här avses. *Skattemyndighetens* beslut i sådant ärende får *överklagas hos riksskatteverket. Riksskatteverkets beslut får inte överklagas.*

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

Anvisningar till 23 §³

20. a. Arbetsgivare får avdrag för medel, som avsatts till personalstiftelse enligt lagen (1967: 531) om tryggnad av pensionsutfästelse m. m.

Har ett fåmansföretag eller ett fåmansägt handelsbolag avsatt medel till personalstiftelse, medges avdrag endast om företaget stadigvarande sysselsätter minst 30 årsarbetskrafter. *Riksskatteverket* får, om särskilda skäl föreligger, medge undantag från detta stycke. Riksskatteverkets beslut får inte överklagas.

Har ett fåmansföretag eller ett fåmansägt handelsbolag avsatt medel till personalstiftelse, medges avdrag endast om företaget stadigvarande sysselsätter minst 30 årsarbetskrafter. *Skattemyndigheten* får, om särskilda skäl föreligger, *efter ansökan* medge undantag från detta stycke. *Skattemyndighetens beslut i sådant ärende får överklagas hos riksskatteverket. Riksskatteverkets beslut får inte överklagas.*

20. e. Arbetsgivare har — under de förutsättningar som anges i *tredje* stycket — rätt till avdrag för kostnader för att trygga pensionsåtagande enligt allmän pensionsplan. Om allmän pensionsplan träder i kraft stegvis men arbetsgivaren lämnat utfästelse om en snabbare tillämpning av planen, har arbetsgi-

20. e. Arbetsgivare har — under de förutsättningar som anges i *andra* stycket — rätt till avdrag för kostnader för att trygga pensionsåtagande enligt allmän pensionsplan. Om allmän pensionsplan träder i kraft stegvis men arbetsgivaren lämnat utfästelse om en snabbare tillämpning av planen,

² Senaste lydelse 1975: 1347.

³ Senaste lydelse 1990: 650.

varen rätt till avdrag för kostnader föranledda av denna utfästelse. Allmän pensionsplan har samma innebörd som i 4 § lagen (1967:531) om tryggnad av pensionsutfästelse m. m. Med allmän pensionsplan avses emellertid i denna lag, i fall där pensionsåtagande enligt allmän pensionsplan icke föreligger, även

a) pensionsåtagande för pensionsförmåner som rymmes inom vad som är sedvanligt enligt allmän pensionsplan i fråga om arbetstagare med motsvarande uppgifter eller hans efterlevande under förutsättning att annat åtagande än sådant som innebär tryggnad genom pensionsförsäkring eller avsättning till pensionsstiftelse tryggats genom kreditförsäkring.

b) pensionsbestämmelser, som rekommenderats av Svenska kommunförbundet, Landstingsförbundet eller Svenska kyrkans församlings- och pastoratförbund och antagits såsom pensionsreglemente av kommun, kommunalförbund, Svenska kommunförbundet, Landstingsförbundet, Kommunernas Pensionsanstalt, Svenska kyrkans församlings- och pastoratförbund eller Sjukvårdens och socialvårdens planerings- och rationaliseringsinstitut eller av annan arbetsgivare, för vars pensionsutfästelser enligt pensionsreglementet kommun, kommunalförbund, Svenska kommunförbundet, Landstingsförbundet eller Svenska kyrkans församlings- och pastoratförbund tecknat borgen, och

c) pensionsåtagande som har lämnats av statligt företag och för vilket staten har tecknat borgen.

Om särskilda skäl föreligger, får riksskatteverket besluta att även annat pensionsåtagande vid tillämpning av denna lag skall anses som allmän pensionsplan. Riksskatteverkets beslut får inte överklagas.

Avdragsrätt enligt första stycket föreligger endast under förutsättning dels att högsta pensionsgrundande lön enligt den allmänna pensionsplanen

har arbetsgivaren rätt till avdrag för kostnader föranledda av denna utfästelse. Allmän pensionsplan har samma innebörd som i 4 § lagen (1967:531) om tryggnad av pensionsutfästelse m. m. Med allmän pensionsplan avses emellertid i denna lag, i fall där pensionsåtagande enligt allmän pensionsplan icke föreligger, även

a) pensionsåtagande för pensionsförmåner som rymmes inom vad som är sedvanligt enligt allmän pensionsplan i fråga om arbetstagare med motsvarande uppgifter eller hans efterlevande under förutsättning att annat åtagande än sådant som innebär tryggnad genom pensionsförsäkring eller avsättning till pensionsstiftelse tryggats genom kreditförsäkring,

b) pensionsbestämmelser, som rekommenderats av Svenska kommunförbundet, Landstingsförbundet eller Svenska kyrkans församlings- och pastoratförbund och antagits såsom pensionsreglemente av kommun, kommunalförbund, Svenska kommunförbundet, Landstingsförbundet, Kommunernas Pensionsanstalt, Svenska kyrkans församlings- och pastoratförbund eller Sjukvårdens och socialvårdens planerings- och rationaliseringsinstitut eller av annan arbetsgivare, för vars pensionsutfästelser enligt pensionsreglementet kommun, kommunalförbund, Svenska kommunförbundet, Landstingsförbundet eller Svenska kyrkans församlings- och pastoratförbund tecknat borgen, och

c) pensionsåtagande som har lämnats av statligt företag och för vilket staten har tecknat borgen.

icke överstiger trettio gånger det basbelopp som enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring bestämts för året närmast före taxeringsåret eller det högre pensionsgrundande belopp som gällde enligt planen vid utgången av år 1977, dels att livsvarig ålderspension vid full intjänandetid enligt planen icke avses komma att överstiga 15 procent av den pensionsgrundande lönen till den del den icke överstiger sju och en halv gånger nämnda basbelopp, 70 procent av den pensionsgrundande lönen till den del den överstiger sju och en halv men icke tjugo gånger nämnda basbelopp och 40 procent av den pensionsgrundande lönen till den del den överstiger tjugo men icke trettio gånger nämnda basbelopp eller det högre pensionsbelopp som gällde enligt planen vid utgången av år 1977. Det förhållandet att planen ger rätt till ålderspension utöver 15 procent av den pensionsgrundande lön som icke överstiger sju och en halv gånger nämnda basbelopp utgör dock icke hinder för avdrag, om den överskjutande pensionen är avsedd att utgöra ersättning för tilläggspension enligt lagen om allmän försäkring.

Vid bestämmande av avdragsrätt enligt första stycket får – även om detta ej har medgivits i allmän pensionsplan – i pensionsåtagande inräknas såväl arbetstagares anställningstid hos samma arbetsgivare innan åtagandet lämnats som anställningstid hos förutvarande arbetsgivare. Vid beräkning av avdrag för tryggande av åtagandet skall härvid dock avräknas sådan pension åt arbetstagaren, som tidigare har utfästs och tryggats av arbetsgivare under anställningstid som inräknas i åtagandet.

Avdrag för kostnad avsedd att trygga pensionsåtagande som innebär rätt till pension före 65 års ålder – härunder inbegripet kostnad avsedd att vid arbetstagarens avgång före 65 års ålder trygga samma pensionsförmåner som skulle ha tillkommit honom vid avgång vid nämnda ålder – medges i den utsträckning sådana förmåner kan utgå enligt allmän pensionsplan och med beaktande jämväl av bestämmelserna i *tionde* stycket. Är fråga om arbetstagare i aktiebolag eller ekonomisk förening som har bestämmande inflytande över företaget, är dock kostnad som här avses och som hänför sig till avgång före 60 års ålder avdragsgill endast efter beslut enligt *elfte* stycket. Till grund för bedömning om en arbetstagare har bestämmande inflytande lägges det samlade innehavet av aktier eller andelar i företaget hos arbetstagaren själv jämte sådana honom närstående personer som nämns i punkt 14 sista stycket av anvisningarna till 32 §.

För medel, som avsatts enligt b eller d, medges sålunda avdrag in-

Avdrag för kostnad avsedd att trygga pensionsåtagande som innebär rätt till pension före 65 års ålder – härunder inbegripet kostnad avsedd att vid arbetstagarens avgång före 65 års ålder trygga samma pensionsförmåner som skulle ha tillkommit honom vid avgång vid nämnda ålder – medges i den utsträckning sådana förmåner kan utgå enligt allmän pensionsplan och med beaktande jämväl av bestämmelserna i *nionde* stycket. Är fråga om arbetstagare i aktiebolag eller ekonomisk förening som har bestämmande inflytande över företaget, är dock kostnad som här avses och som hänför sig till avgång före 60 års ålder avdragsgill endast efter beslut enligt *tionde* stycket. Till grund för bedömning om en arbetstagare har bestämmande inflytande lägges det samlade innehavet av aktier eller andelar i företaget hos arbetstagaren själv jämte sådana honom närstående personer som nämns i punkt 14 sista stycket av anvisningarna till 32 §.

För medel, som avsatts enligt b eller d, medges sålunda avdrag in-

till vad som motsvarar arbetsgivarens pensionsreserv, och för pensionsförsäkring medges avdrag för så stor del av kostnaderna som behövs för att trygga pensionsåtagande, allt med iakttagande av bestämmelserna i första – femte styckena och beslut enligt elfte stycket av denna anvisningspunkt.

Dock medges avdrag även utöver vad som anges i föregående stycke, om pensionsutfästelserna avser förmåner som innebär smärre avvikelser från allmän pensionsplan. Detta gäller dock endast under förutsättning att utfästelserna till den del de avser sådana avvikelser har tryggs genom pensionsförsäkring. Vidare fordras att utfästelserna har lämnats före utgången av år 1977 eller att de lämnats till arbetstagare som därefter erhållit anställning hos arbetsgivare och motsvarar utfästelser som har lämnats av arbetsgivaren till andra arbetstagare före utgången av år 1977. Med smärre avvikelser förstås sådana förmånsbelopp som utgår utöver allmän pensionsplan men inom ramen för högsta pensionsgrundande lön enligt planen under förutsättning att den genomsnittliga kostnaden för förmånsbeloppen icke överstiger åtta procent av kostnaden för pensionsåtagande enligt den allmänna pensionsplanen. Med genomsnittlig kostnad för förmånsbeloppen förstås den merkostnad som motsvarande förmåner skulle medföra, om de skulle lämnas åt samtliga som omfattas av den allmänna pensionsplanen. Överstiger kostnaden för förmånsbeloppen vad nu sagts, skall emellertid ingen del av den kostnad som överstiger kostnaden för pensionsåtagande enligt den allmänna pensionsplanen vara avdragsgill. För att erhålla avdragsrätt skall arbetsgivaren med intyg av försäkringsgivaren styrka att endast smärre avvikelser från allmän pensionsplan föreligger. *Om särskilda skäl föreligger, får riksskatteverket*

till vad som motsvarar arbetsgivarens pensionsreserv, och för pensionsförsäkring medges avdrag för så stor del av kostnaderna som behövs för att trygga pensionsåtagande, allt med iakttagande av bestämmelserna i första – fjärde styckena och beslut enligt tionde stycket av denna anvisningspunkt.

Dock medges avdrag även utöver vad som anges i föregående stycke, om pensionsutfästelserna avser förmåner som innebär smärre avvikelser från allmän pensionsplan. Detta gäller dock endast under förutsättning att utfästelserna till den del de avser sådana avvikelser har tryggs genom pensionsförsäkring. Vidare fordras att utfästelserna har lämnats före utgången av år 1977 eller att de lämnats till arbetstagare som därefter erhållit anställning hos arbetsgivare och motsvarar utfästelser som har lämnats av arbetsgivaren till andra arbetstagare före utgången av år 1977. Med smärre avvikelser förstås sådana förmånsbelopp som utgår utöver allmän pensionsplan men inom ramen för högsta pensionsgrundande lön enligt planen under förutsättning att den genomsnittliga kostnaden för förmånsbeloppen icke överstiger åtta procent av kostnaden för pensionsåtagande enligt den allmänna pensionsplanen. Med genomsnittlig kostnad för förmånsbeloppen förstås den merkostnad som motsvarande förmåner skulle medföra, om de skulle lämnas åt samtliga som omfattas av den allmänna pensionsplanen. Överstiger kostnaden för förmånsbeloppen vad nu sagts, skall emellertid ingen del av den kostnad som överstiger kostnaden för pensionsåtagande enligt den allmänna pensionsplanen vara avdragsgill. För att erhålla avdragsrätt skall arbetsgivaren med intyg av försäkringsgivaren styrka att endast smärre avvikelser från allmän pensionsplan föreligger.

besluta att avdrag som avses i detta stycke skall medges även i andra fall. Riksskatteverkets beslut får inte överklagas.

Har arbetsgivare gjort pensionsåtagande enligt allmän pensionsplan men föreligger icke avdragsrätt enligt första stycket eller har arbetsgivare gjort pensionsåtagande för arbetstagare som icke omfattas av allmän pensionsplan, får han — under förutsättning att åtagandet tryggats genom pensionsförsäkring — avdrag för kostnaderna för sådant åtagande med högst ett belopp motsvarande summan av 35 procent av vad arbetsgivaren utgivit i lön till arbetstagaren intill en lön som motsvarar tjugo gånger det basbelopp som enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring bestämts för året närmast före taxeringsåret samt 25 procent av lönen till den del den överstiger tjugo men icke trettio gånger nämnda basbelopp. Avdraget får beräknas på lön som arbetsgivaren utgivit till arbetstagaren antingen under beskattningsåret eller under det närmast föregående beskattningsåret.

Arbetsgivare, som enligt 25 § lagen (1967:531) om tryggande av pensionsutfästelse m. m. är skyldig att trygga upplupen del av pensionsutfästelse genom att köpa pensionsförsäkring, får avdrag för hela kostnaden för sådan försäkring om utfästelsen icke avser arbetstagare i aktiebolag eller ekonomisk förening som har bestämmande inflytande över företaget.

Vid beräkning av avdrag för kostnader avsedda att trygga arbetsgivares pensionsåtaganden får pensionsutfästelse beaktas endast om försäkring för utfästelsen skulle ha varit sådan pensionsförsäkring som avses i punkt 1 av anvisningarna till 31 §.

Om särskilda skäl föreligger, får riksskatteverket besluta om avdrag avseende kostnader för att trygga pensionsutfästelse utöver vad som gäller enligt första och femte styckena ovan. Riksskatteverkets beslut får inte överklagas.

Om särskilda skäl föreligger, får skattemyndigheten efter ansökan besluta om avdrag avseende kostnader för att trygga pensionsutfästelse utöver vad som gäller enligt första och fjärde styckena. Skattemyndighetens beslut i sådant ärende får överklagas hos riksskatteverket. Riksskatteverkets beslut får inte överklagas.

till 31 §⁴

1. Med pension förstås dels belopp, som annorledes än i följd av försäkring utgår på grund av föregående tjänsteförhållande, dels belopp, som på grund av lagen (1962:381) om allmän försäkring utgår i form av folkpension eller tilläggspension, dels belopp som utgår på grund av pensionsförsäkring.

Med pensionsförsäkring förstås försäkring, som inte medför rätt till andra försäkringsbelopp än ålderspension, invalidpension eller efterlevandepension. För att en försäkring skall anses som pensionsförsäkring fordras vidare, om inte annat följer av förklaring enligt sjuttonde stycket, att försäkringen meddelats i en här i landet bedrivna försäkringsrörelse. Med försäkrad avses den på vars liv försäkringen tagits eller, i fråga om invalidpension, den vars arbetsförmåga försäkringen avser. Med tjänstepensionsförsäkring förstås pensionsförsäkring, som har samband med tjänst

⁴ Senaste lydelse 1990:650.

och för vilken den försäkrades arbetsgivare åtagit sig att ansvara för betalning av hela avgiften. Med tjänstepensionsförsäkring förstås också pensionsförsäkring, som — om en anställd avlidit — tagits av den anställdes arbetsgivare till förmån för den anställdes efterlevande och för vilken försäkring arbetsgivaren åtagit sig att ansvara för betalning av hela avgiften.

I fråga om annan pensionsförsäkring än tjänstepensionsförsäkring skall försäkringstagaren vara den försäkrade. Har försäkringstagaren eller hans make eller person med vilken han sammanbor under äktenskapsliknande förhållanden barn under 16 år, får han ta försäkring avseende efterlevandepension på sin makes eller den sammanboendes liv, om barnet insätts som förmånstagare. Om särskilda skäl föreligger kan *riksskatteverket* efter ansökan medge att dödsboet efter skattskyldig som här i riket bedrivit näringsverksamhet får ta försäkring avseende efterlevandepension. Som förutsättning för att medgivande skall lämnas gäller att den efterlevande saknar betryggande pensionskydd och att försäkringen tas i samband med att boet upphör med driften i förvärvskällan. Motsvarande gäller om den avlidne drivit verksamheten genom förmedling av juridisk person.

Ålderspension får inte börja utgå vid lägre ålder än 55 år. Om särskilda skäl föreligger, får dock *regeringen* eller, efter *regeringens förordnande*, *riksskatteverket* efter ansökan besluta att pension får börja utgå vid lägre ålder.

Ålderspension får utgå högst så länge den försäkrade lever, men under den försäkrades livstid lägst fem år eller, om försäkringen skall upphöra när den försäkrade fyller 65 år, lägst tre år. Pensionen får under den första femårsperiod under vilken den utbetalas inte utgå med annat än samma belopp vid varje utbetalningstillfälle eller med stigande pensionsbelopp.

För ålderspension som utgår enligt allmän pensionsplan gäller, om den skall upphöra innan den försäkrade avlider, vad därom utfästs enligt planen. Vad som enligt denna lag avses med allmän pensionsplan framgår av punkt 20 av anvisningarna till 23 §.

Förmånstagare får inte insättas till annan ålderspensionsförsäkring än tjänstepensionsförsäkring. Till tjänstepensionsförsäkring avseende ålderspension skall anställd, som då försäkringsavtalet ingicks var den försäkrade, vara förmånstagare.

Med invalidpension förstås pension som utgår till den försäkrade högst

I fråga om annan pensionsförsäkring än tjänstepensionsförsäkring skall försäkringstagaren vara den försäkrade. Har försäkringstagaren eller hans make eller person med vilken han sammanbor under äktenskapsliknande förhållanden barn under 16 år, får han ta försäkring avseende efterlevandepension på sin makes eller den sammanboendes liv, om barnet insätts som förmånstagare. Om särskilda skäl föreligger kan *skattemyndigheten* efter ansökan medge att dödsboet efter skattskyldig som här i riket bedrivit näringsverksamhet får ta försäkring avseende efterlevandepension. Som förutsättning för att medgivande skall lämnas gäller att den efterlevande saknar betryggande pensionskydd och att försäkringen tas i samband med att boet upphör med driften i förvärvskällan. Motsvarande gäller om den avlidne drivit verksamheten genom förmedling av juridisk person.

Ålderspension får inte börja utgå vid lägre ålder än 55 år. Om särskilda skäl föreligger, får dock *skattemyndigheten* efter ansökan besluta att pension får börja utgå vid lägre ålder.

så länge denne är arbetsoförmögen eller har nedsatt arbetsförmåga. Invaldpension får upphöra tidigast fem år efter det försäkringsavtalet träffades. I fråga om förmånstagare gäller föreskrifterna i föregående stycke.

Med efterlevandepension förstås pension

1. som efter den försäkrades död utgår till den försäkrades make, varmed i detta sammanhang förstås person med vilken den försäkrade varit gift eller sammanbott under äktenskapsliknande förhållanden,

2. som efter den försäkrades död utgår till barn till den försäkrade eller barn till person som angivits under 1,

3. som utgår till efterlevande på grund av försäkring som tagits av dödsbo efter medgivande av *riks-skatteverket* enligt tredje stycket, varvid pension får utgå som om den avlidne varit försäkrad, eller

4. som utgår på grund av försäkring som tagits av arbetsgivare till förmån för anställds efterlevande med stöd av andra stycket sista meningen, varvid pension får utgå som om den avlidne varit försäkrad.

Med efterlevandepension förstås pension

1. som efter den försäkrades död utgår till den försäkrades make, varmed i detta sammanhang förstås person med vilken den försäkrade varit gift eller sammanbott under äktenskapsliknande förhållanden,

2. som efter den försäkrades död utgår till barn till den försäkrade eller barn till person som angivits under 1,

3. som utgår till efterlevande på grund av försäkring som tagits av dödsbo efter medgivande enligt tredje stycket, varvid pension får utgå som om den avlidne varit försäkrad, eller

4. som utgår på grund av försäkring som tagits av arbetsgivare till förmån för anställds efterlevande med stöd av andra stycket sista meningen, varvid pension får utgå som om den avlidne varit försäkrad.

Efterlevandepension får utgå högst så länge den efterlevande lever och får under den första femårsperiod under vilken den utbetalas inte utgå med annat än samma belopp vid varje utbetalningstillfälle eller med stigande pensionsbelopp. Efterlevandepension till person som avses i föregående stycke 1. får upphöra när denne ingår nytt äktenskap men i annat fall under dennes livstid inte förrän fem år förflutit efter den försäkrades död. Har den försäkrade avlidit mindre än fem år före den tidpunkt då försäkringen annars skulle ha upphört, får dock sådan efterlevandepension som nyss sagts upphöra vid sistnämnda tidpunkt. Efterlevandepension till barn, som avses i föregående stycke 2., skall upphöra senast när barnet fyller 20 år. Är barnet varaktigt oförmöget till arbete, får pension utgå så länge barnet lever. Har försäkring avseende efterlevandepension till barn tagits på sådan persons liv som avses i föregående stycke 1., skall pensionen upphöra senast när barnet fyller 16 år.

Som efterlevandepension anses även pension som — om försäkrad eller efterlevande make avlider innan ålders- eller efterlevandepension har utgått under viss i försäkringsavtalet angiven minsta tid — skall utgå under återstoden av denna tid (försörjningsränta). En förutsättning för detta är dock att försörjningsräntan skall kunna utgå endast till person som avses i nionde stycket. Vidare förutsätts

a) att försörjningsräntan är förenad med livsvarig ålderspension eller med sådan livsvarig efterlevandepension till make, som skall börja utgå omedelbart efter den försäkrades död, samt att försörjningsräntans årsbelopp inte överstiger den livsvariga pensionens årsbelopp,

b) att försörjningsrättan skall utgå under högst tjugo år, dock med den inskränkningen att, då rätten är förenad med livsvarig ålderspension, rätten inte får utgå längre än till den tidpunkt, då den försäkrade skulle ha fyllt 90 år, och inte heller, vid pensionsålder över 70 år, under längre tid än som motsvarar skillnaden mellan 90 år och pensionsåldern,

c) att premier för försörjningsrätten och den med denna förenade livsvariga pensionen skall erläggas under tid, som inte med mera än fem år understiger den tid under vilken försörjningsrätten enligt avtalet längst skall utgå, samt att inte vid utgången av något kalenderår under förstnämnda tid det sammanlagda beloppet av erlagda premier överstiger det belopp, som vid samma tidpunkt skulle ha erlagts, om premiebetalningen jämnt fördelats på tid, som med fem år understiger den tid under vilken försörjningsrätten längst skall utgå.

Vid tillämpningen av bestämmelserna under a) i nästföregående stycke skall efterlevandepension anses såsom livsvarig, även om pension skall upphöra vid omgift.

Som förmånstagare till försäkring avseende efterlevandepension får endast insättas person till vilken efterlevandepension kan utgå enligt nionde och tionde styckena eller, vid försörjningsrätt, person som anges i nionde stycket.

Försäkringsvillkor, som med hänsyn till bestämmelserna i denna lag är avgörande för frågan huruvida försäkringen är att anse som pensionsförsäkring, skall tas in i försäkringsavtalet. Detta skall dessutom innehålla villkor att försäkringen inte får pantsättas eller belånas och inte heller ändras på sådant sätt att den inte längre uppfyller de föreskrifter, som anges för pensionsförsäkring i denna lag, eller i andra fall än nedan föreskrivs överlåtas eller återköpas. Avtalet får inte innehålla villkor som är oförenligt med bestämmelserna om pensionsförsäkring i denna lag.

Under den försäkrades livstid får pensionsförsäkring endast överlåtas

1. till följd av anställningsförhållande, därvid försäkringen före eller efter överlåtelsen skall ha karaktär av tjänstepensionsförsäkring,

2. på grund av utmätning liksom vid ackord eller konkurs eller

3. genom bodelning.

Ny ägare till pensionsförsäkring skall omedelbart underrätta försäkringsgivaren om förvärvet av försäkringen. Återköp av pensionsförsäkring får utan hinder av bestämmelserna i denna lag ske, om det tekniska återköpsvärdet uppgår till högst 10 000 kronor eller om särskilda skäl föreligger och *riksskatteverket* på särskild ansökan medger det. Bestämmelserna i lagen hindrar inte heller återbetalning enligt 13 kap. 4 § äktenskapsbalken av försäkringstagarens tillgodohavande.

Om särskilda skäl föreligger, kan *riksskatteverket* efter ansökan förklara att försäkring som har meddelats i utomlands bedriven försäkringsrörelse skall anses som pen-

Ny ägare till pensionsförsäkring skall omedelbart underrätta försäkringsgivaren om förvärvet av försäkringen. Återköp av pensionsförsäkring får utan hinder av bestämmelserna i denna lag ske, om det tekniska återköpsvärdet uppgår till högst 10 000 kronor eller om särskilda skäl föreligger och *skattemyndigheten* på särskild ansökan medger det. Bestämmelserna i lagen hindrar inte heller återbetalning enligt 13 kap. 4 § äktenskapsbalken av försäkringstagarens tillgodohavande.

Om särskilda skäl föreligger, kan *skattemyndigheten* efter ansökan förklara att försäkring som har meddelats i utomlands bedriven försäkringsrörelse skall anses som

sionsförsäkring. Sådan förklaring får meddelas endast under förutsättning att villkoren för försäkringen i huvudsak står i överensstämmelse med bestämmelserna i denna anvisningspunkt om pensionsförsäkring. Har riksskatteverket meddelat förklaring som här avses kan försäkringen inte övergå till kapitalförsäkring.

pensionsförsäkring. Sådan förklaring får meddelas endast under förutsättning att villkoren för försäkringen i huvudsak står i överensstämmelse med bestämmelserna i denna anvisningspunkt om pensionsförsäkring. Har förklaring som här avses meddelats kan försäkringen inte övergå till kapitalförsäkring.

Med kapitalförsäkring förstås annan livförsäkring än pensionsförsäkring. Till kapitalförsäkring hänförs mot statens grupplivförsäkring svarande förmån från kommun, även om förmånen inte utgår på grund av försäkring.

Försäkring som enligt denna lag är att hänföra till pensionsförsäkring får anses såsom kapitalförsäkring, om förbehåll härom intagits i avtalet vid dess ingående.

Premiebefrielseförsäkring skall anses tillhöra samma slag av försäkring som huvudförsäkringen.

För att sjuk- eller olycksfallsförsäkring skall anses ha tagits i samband med tjänst fordras, att premier för försäkringen skall betalas av arbetsgivaren. Vidare fordras att anmälan görs till försäkringsanstalten om att försäkringen har tagits i samband med tjänst.

Till livränta räknas även höjning av livräntan och sådant tillägg till denna som skall utgå under livräntans fortsatta bestånd.

Mot beslut, som riksskatteverket meddelat i ärende enligt denna anvisningspunkt, får talan inte föras.

Beslut som skattemyndighet meddelat med stöd av tredje, fjärde, sextonde eller sjuttonde stycket av denna anvisningspunkt får överklagas hos riksskatteverket. Riksskatteverkets beslut får inte överklagas.

till 53 §

4.⁵ Att bestämmelserna om handelsbolag skola tillämpas för oskiftat dödsbo medför att dödsboet icke skall åsättas taxering. I stället skall dödsboets inkomst hänföras till de särskilda delägarnas inkomst med belopp som för varje delägare motsvarar hans andel i boets inkomst. Om annat icke följer av arvsavsägelse eller avtal om sammanlevnad i oskiftat dödsbo, anses därvid delägaras andel i boets inkomst motsvara hans andel i boets behållning enligt lag och testamente. Till skattepliktig inkomst hänföres ej vad delägare erhåller genom skifte av boet.

Förklaring enligt 53 § 3 mom. sista stycket må meddelas exempelvis när frågan vilka som äro dödsbodelägare är oklar till följd av tvist om testamente eller av annan anledning.

Undantag enligt 53 § 3 mom. sista stycket får göras exempelvis när frågan vilka som är dödsbodelägare är oklar till följd av tvist om testamente eller av annan anledning.

⁵ Senaste lydelse 1966:724.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1991. Om ärende om dispens enligt bestämmelse som ändras genom denna lag är anhängigt hos riksskatteverket vid utgången av juni 1991 skall ärendet prövas av skatterättsnämnden. Nämndens beslut får inte överklagas.

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

Härigenom föreskrivs att 2 § 2 och 9 mom., 7 § 5 och 6 mom. samt 24 § 6 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt¹ skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

2 §

2 mom.² Inkomst av verksamhet som kommissionärsföretag har drivit för ett kommittentföretags räkning får redovisas hos kommittentföretaget under förutsättning

- a) att kommissionärsförhållandet är grundat på skriftligt avtal,
- b) att kommissionärsföretaget inte under beskattningsåret har drivit verksamhet i nämnvärd omfattning vid sidan av den verksamhet som drivits för kommittentföretags räkning,
- c) att verksamheten drivits på det angivna sättet under hela beskattningsåret för båda företagen eller sedan kommissionärsföretaget började driva verksamhet av något slag,
- d) att beskattningsåren för båda företagen utgått vid samma tidpunkt samt

e) att båda företagen skulle ha rätt till avdrag enligt 3 mom. för koncernbidrag som under beskattningsåret hade lämnats till det andra företaget.

Med kommissionärsföretag förstås svenskt aktiebolag eller svensk ekonomisk förening, som driver verksamhet i eget namn uteslutande för ett eller flera andra sådana bolags eller föreningars räkning, och med kommittentföretag förstås bolag eller förening för vars räkning verksamheten drivs.

Har kommissionärsföretag under samma beskattningsår drivit verksamhet för två eller flera kommittentföretags räkning, får inkomsten redovisas hos dessa företag om de förutsättningar som anges i första stycket a och c—e är uppfyllda i förhållande till varje kommittentföretag och kommissionärsföretaget inte under beskattningsåret har drivit verksamhet i nämnvärd omfattning vid sidan av verksamhet som har drivits för kommittentföretagens räkning. Har kommissionärsförhållandet tillkommit av organisatoriska eller marknadstekniska skäl eller föreligger andra synnerliga skäl, kan riksskatteverket dock på ansökan av kommittentföretagen medge att inkomsten får redovisas hos dem utan hinder av att förutsättningar för avdrag som avses i första stycket e inte föreligger.

Har kommissionärsföretag under samma beskattningsår drivit verksamhet för två eller flera kommittentföretags räkning, får inkomsten redovisas hos dessa företag om de förutsättningar som anges i första stycket a och c—e är uppfyllda i förhållande till varje kommittentföretag och kommissionärsföretaget inte under beskattningsåret har drivit verksamhet i nämnvärd omfattning vid sidan av verksamhet som har drivits för kommittentföretagens räkning. Har kommissionärsförhållandet tillkommit av organisatoriska eller marknadstekniska skäl eller föreligger andra synnerliga skäl, kan skattemyndigheten dock på ansökan av kommittentföretagen medge att inkomsten får redovisas hos dem utan hinder av att förutsättningar för avdrag som avses i första stycket e inte föreligger.

¹ Senaste lydelse av lagens rubrik 1974:770.

² Senaste lydelse 1990:651.

Riksskatteverkets beslut i fråga som här avses får inte överklagas.

Skattemyndighetens beslut i fråga som här avses får överklagas hos riksskatteverket. Riksskatteverkets beslut får inte överklagas.

Vid prövningen av villkoret i första stycket e skall den verksamhet som kommissionärsföretaget enligt avtalet skall bedriva för kommittentföretagets räkning anses ingå i båda företagens verksamhet. Inkomst som enligt första eller tredje stycket redovisas hos kommittentföretag skall hos detta företag behandlas som om företaget självt hade drivit verksamheten.

9 mom.³ Har svenskt aktiebolag eller svensk ekonomisk förening upptagit lån som löper med ränta vars storlek är helt eller delvis beroende av företagets utdelning eller av dess vinst (vinstandelslån), medges avdrag för räntan i den utsträckning som anges nedan.

För sådan ränta på vinstandelslån som inte är beroende av det låntagande företagets utdelning eller vinst får företaget avdrag enligt bestämmelserna i 23 § kommunalskattelagen (1928:370).

Ränta, vars storlek är beroende av företagets utdelning eller vinst (rörlig ränta), anses som avdragsgill omkostnad för företaget endast under förutsättning att

a) lånet har utbjudits till teckning på den allmänna marknaden eller

b) ensamrätt eller företrädesrätt till teckning av lånet har lämnats någon som inte äger aktier eller andelar i det låntagande företaget och inte har sådan intressegemenskap med företaget som avses i punkt 1 av anvisningarna till 43 § kommunalskattelagen samt – såvitt gäller fåmansföretag som avses i punkt 14 av anvisningarna till 32 § kommunalskattelagen – inte heller är företagsledare i företaget eller närstående till sådan företagsledare eller till aktie- eller andelsägare i företaget eller

c) aktierna eller andelarna i det låntagande företaget är noterade på svensk börs eller föremål för liknande notering här i riket och företrädesrätt till teckning av lånet har lämnats aktie- eller andelsägarna i företaget i förhållande till deras innehav av aktier eller andelar.

I fall som avses i tredje stycket c skall det låntagande företaget dock som intäkt ta upp ett belopp motsvarande det sammanlagda värde som genom företrädesrätterna kan anses ha tillförts aktie- eller andelsägarna. Beloppet tas till beskattning vid taxeringen för det beskattningsår under vilket teckningen av lånet har avslutats.

På ansökan av låntagande företag får riksskatteverket, under förutsättning att lånevillkoren med hänsyn till omständigheterna vid lånets upptagande får antas ha bestämts på affärsmässig grund, besluta att rörlig ränta skall anses som avdragsgill omkostnad för företaget utan hinder av att rätt till teckning av lånet har förbehållits person eller personer som äger aktier eller andelar i företaget. Beslut av riksskatteverket i fråga som här avses får inte överklagas.

På ansökan av låntagande företag får skattemyndigheten, under förutsättning att lånevillkoren med hänsyn till omständigheterna vid lånets upptagande får antas ha bestämts på affärsmässig grund, besluta att rörlig ränta skall anses som avdragsgill omkostnad för företaget utan hinder av att rätt till teckning av lånet har förbehållits person eller personer som äger aktier eller andelar i företaget. Beslut av skattemyndigheten i fråga som här avses får överklagas hos riksskatteverket.

³ Senaste lydelse 1990:651.

Riksskatteverkets beslut får inte överklagas.

Är det låntagande företaget sådant fåmansföretag som avses i punkt 14 av anvisningarna till 32 § kommunalskattelagen, gäller — oberoende av bestämmelserna i tredje och fjärde styckena — att rörlig ränta, som utbetalas till aktie- eller andelsägare eller företagsledare i företaget eller dem närstående personer eller någon som på annan grund har intressegemenskap med företaget, inte är avdragsgill.

Uttrycken företagsledare och närstående personer har den innebörd som anges i punkt 14 av anvisningarna till 32 § kommunalskattelagen.

Har svenskt aktiebolag utgivit skuldebrev förenat med optionsrätt till nyteckning eller köp av aktie medges bolaget ej avdrag för skillnaden mellan emissionspriset och skuldebrevets marknadsvärde.

7 §

5 mom.⁴ Ideella föreningar som uppfyller i fjärde stycket angivna villkor frikallas från skattskyldighet för inkomst av näringsverksamhet som inte hänför sig till innehav av fastighet eller till rörelse. Sådana föreningar är också frikallade från skattskyldighet för inkomst som hänför sig till innehav av fastighet som tillhör föreningen och som har använts på sätt anges i 3 kap. 4 § fastighetstaxeringslagen (1979:1152) och för sådan inkomst som hänför sig till förvaltningsenhet avseende innehav av fastighet eller till särskild förvärvsverksamhet avseende rörelse och som till huvudsaklig del härrör från verksamhet som har naturlig anknytning till föreningens allmännyttiga ändamål eller av hävd utnyttjats som finansieringskälla för ideellt arbete. Annan inkomst som hänför sig till innehav av fastighet, utom inkomst som avses i 7 mom., och till rörelse utgör således i sin helhet skattepliktig inkomst för föreningen.

Inkomst som direkt härrör från föreningens ideella verksamhet, t. ex. hyror som en samlingslokaläggande förening uppbär på grund av upplåtelse av lokaler för allmännyttigt ändamål, entréavgifter till idrotts- och kultur-evenemang o. d., skall anses ha naturlig anknytning till föreningens ändamål. Detsamma gäller inkomst av verksamhet som utgör ett direkt led i det ideella arbetet, t. ex. om en naturskyddsförening säljer affischer, märken och böcker för att öka intresset för föreningens verksamhet eller om en handikappförening säljer varor avsedda för handikappade personer. Kravet på naturlig anknytning skall också anses uppfyllt om en förenings kommersiella verksamhet har karaktär av service till medlemmarna och andra som deltar i den ideella verksamheten. Detta får exempelvis anses vara fallet om en idrottsförening i mindre skala säljer förfriskningar eller idrottsartiklar i sina klubblokaler. Inkomst av verksamhet, som inte har annat samband med det ideella arbetet än att den skall finansiera detta, skall däremot anses sakna naturlig anknytning till en förenings allmännyttiga ändamål.

Till verksamhet som av hävd utnyttjas för att finansiera ideellt arbete räknas anordnande av bingo och andra lotterier, fester, basarer, försäljnings- och insamlingskampanjer samt sådan biografrörelse som bedrivs av nykterhetsförening eller förening med huvudsakligt ändamål att tillhandahålla allmänna samlingslokaler. Detsamma gäller verksamhet som består i att en förening upplåter reklamutrymme på klubbdräkter eller i föreningens samlingslokaler e. d.

⁴ Senaste lydelse 1990:651.

En ideell förening är skattebefriad enligt första stycket om

a) föreningen har till huvudsakligt syfte att – utan begränsning till viss familjs, vissa familjers, föreningens medlemmars eller andra bestämda personers ekonomiska intressen – främja ändamål som anges i 6 mom. eller andra allmännyttiga ändamål, såsom religiösa, välgörande, sociala, politiska, konstnärliga, idrottsliga eller därmed jämförliga kulturella ändamål,

b) föreningen i sin verksamhet uteslutande eller så gott som uteslutande tillgodoser ändamål som anges under a,

c) föreningen inte vägrar någon inträde som medlem, om inte med hänsyn till arten eller omfattningen av föreningens verksamhet eller föreningens syfte eller annan orsak särskilda skäl motiverar det, samt

d) föreningen bedriver en verksamhet som skäligen svarar mot avkastningen av föreningens tillgångar.

Skattemyndigheten kan efter ansökan medge att förening, som avser att anskaffa fastighet eller annan anläggning avsedd för den ideella verksamheten, skall kunna anses hänförlig under detta moment utan hinder av att föreningen inte uppfyller under fjärde stycket d angivet villkor. Medgivande av detta slag får avse högst fem beskattningsår i följd och kan förenas med villkor om ställande av säkerhet e. d. för den inkomst- eller förmögenhetsskatt som enligt sjunde stycket kan komma att påföras föreningen på grund av taxering för det eller de beskattningsår medgivandet avser. Beslut i anledning av sådan ansökan får överklagas *genom besvär* hos riksskatteverket. *Besvären skall ha kommit in till riksskatteverket inom en månad från det föreningen fick del av det överklagade beslutet. Beslut av riksskatteverket i fråga som avses här får inte överklagas.*

Skattemyndigheten kan efter ansökan medge att förening, som avser att anskaffa fastighet eller annan anläggning avsedd för den ideella verksamheten, skall kunna anses hänförlig under detta moment utan hinder av att föreningen inte uppfyller under fjärde stycket d angivet villkor. Medgivande av detta slag får avse högst fem beskattningsår i följd och kan förenas med villkor om ställande av säkerhet e. d. för den inkomst- eller förmögenhetsskatt som enligt sjunde stycket kan komma att påföras föreningen på grund av taxering för det eller de beskattningsår medgivandet avser. Beslut i anledning av sådan ansökan får överklagas hos riksskatteverket. *Riksskatteverkets beslut får inte överklagas.*

Medgivande enligt föregående stycket får lämnas även då en förening avser att genomföra omfattande byggnads-, reparations- eller anläggningsarbeten på en fastighet som brukas av föreningen.

Har förening inte inom föreskriven tid genomfört den investering för vilken medgivande enligt femte eller sjätte stycket lämnats eller har föreningen underlåtit att iaktta annat i sådant beslut angivet villkor, skall föreningen taxeras för de beskattningsår som medgivandet avsett efter de regler som skulle ha gällt om något medgivande inte hade lämnats. I fråga om sådan taxering gäller bestämmelserna i 4 kap. 19–22 §§ taxeringslagen (1990:324) i tillämpliga delar.

Det förhållandet, att en ekonomisk förening med stöd av 14 § lagen (1987:668) om införande av lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar

fått bestå som registrerad förening, utgör inte hinder mot att föreningen vid tillämpning av denna lag behandlas såsom ideell förening.

Riksskatteverket får, om särskilda skäl föreligger, efter ansökan förklara att förening, som har till huvudsakligt ändamål att främja nordiskt samarbete, i fråga om skattskyldighet eller eljest vid tillämpning av denna lag skall anses jämförbar med förening som avses i första stycket. Sådant beslut får, när omständigheterna ger anledning till det, av riksskatteverket återkallas. Beslut, som riksskatteverket meddelat enligt detta stycke, får inte överklagas.

6 m o m.⁵ Kyrkor, sjukvårdsinrättningar vilkas verksamhet inte bedrivs i vinstsyfte, barmhärtighetsinrättningar, stiftelser som har till huvudsakligt ändamål att under samverkan med militär eller annan myndighet stärka rikets försvar eller att, utan begränsning till viss familj, vissa familjer eller bestämda personer, främja vård och uppfostran av barn eller lämna understöd för beredande av undervisning eller utbildning eller utöva hjälpverksamhet bland behövande eller främja vetenskaplig forskning samt hushållningssällskap med stadgar som har fastställts av regeringen eller myndighet som regeringen bestämmer frikallas från skattskyldighet för inkomst av näringsverksamhet som inte hänförs sig till innehav av fastighet eller till rörelse.

6 m o m. Kyrkor, sjukvårdsinrättningar vilkas verksamhet inte bedrivs i vinstsyfte, barmhärtighetsinrättningar, stiftelser som har till huvudsakligt ändamål att under samverkan med militär eller annan myndighet stärka rikets försvar eller att, utan begränsning till viss familj, vissa familjer eller bestämda personer, främja vård och uppfostran av barn eller lämna understöd för beredande av undervisning eller utbildning eller utöva hjälpverksamhet bland behövande eller främja vetenskaplig forskning eller nordiskt samarbete samt hushållningssällskap med stadgar som har fastställts av regeringen eller myndighet som regeringen bestämmer frikallas från skattskyldighet för inkomst av näringsverksamhet som inte hänförs sig till innehav av fastighet eller till rörelse.

Med kyrka avses en till svenska kyrkan hörande lokalkyrka, domkyrka e. d. i dess egenskap av ägare till viss för svenska kyrkans verksamhet avsedd egendom.

Frågan om skattskyldigheten för stiftelse skall bedömas med hänsyn till det ändamål som tillgodoses i den bedrivna verksamheten.

Stiftelse som i sin verksamhet främjar flera ändamål avses hänförlig under detta moment, om verksamheten huvudsakligen avser att tillgodose ändamål av sådan beskaffenhet som sägs i första stycket. Detta anses vara fallet, om i verksamheten endast i ringa omfattning främjas verksamhet av annan art.

Om stiftelse under längre tid inte bedrivits eller inte kan väntas komma

⁵ Senaste lydelse 1990:651.

att bedriva verksamhet i en omfattning som skäligen svarar mot avkastningen på stiftelsens tillgångar, är stiftelsen oavsett dess ändamål skattskyldig för all inkomst.

Vad som sägs i 5 mom. nionde stycket har motsvarande tillämpning i fråga om stiftelse.

24 §

6 mom.⁶ Avyttrar delägare i fåmansföretag eller delägare närstående person egendom till företaget, skall vid vinstberäkningen vederlaget tas upp som intäkt endast till den del det inte överstiger egendomens marknadsvärde. Av punkt 14 andra stycket av anvisningarna till 32 § kommunalskattelagen (1928:370) framgår att överskjutande del av vederlaget skall beskattas som intäkt av tjänst.

Vad som sägs i första stycket gäller inte när hela vederlaget enligt det där angivna lagrummet skall beskattas som intäkt av tjänst. I sådana fall skall avyttringen inte till någon del beaktas vid beräkning av överlåtarens inkomst av kapital.

Vid avyttring som avses i första stycket får vinsten inte beräknas enligt 25 § 9 mom. eller 26 § 7 mom. Vad nu sagts gäller dock inte om den avyttrade egendomen helt eller till huvudsaklig del skall användas i företagets näringsverksamhet.

Riksskatteverket får om synnerliga skäl föreligger medge undantag från bestämmelserna i tredje stycket. Riksskatteverkets beslut får inte överklagas.

Skattemyndigheten får om synnerliga skäl föreligger efter ansökan medge undantag från bestämmelserna i tredje stycket. Skattemyndighetens beslut får överklagas hos riksskatteverket. Riksskatteverkets beslut får inte överklagas.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1991. Om ärende om dispens enligt bestämmelse som ändras genom denna lag är anhängigt hos riksskatteverket vid utgången av juni 1991 skall ärendet prövas av skatterättsnämnden. Nämndens beslut får inte överklagas.

⁶ Senaste lydelse 1990:651.

Lag om ändring i lagen (1990:680) om upphävande av lagen (1978:970) om uppskov med beskattning av realisationsvinst

Härigenom föreskrivs att lagen (1990:680) om upphävande av lagen (1978:970) om uppskov med beskattning av realisationsvinst skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

Härigenom föreskrivs att lagen (1978:970) om uppskov med beskattning av realisationsvinst skall upphöra att gälla vid utgången av juni 1990. Den upphävda lagen gäller dock alltså i fråga om 1991 och tidigare års taxeringar samt i fall som avses i punkten 3 av övergångsbestämmelserna till lagen (1990:651) om ändring i lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt.

I stället för vad som sägs i den upphävda lagen skall gälla att beslut om dispens enligt 3 § femte stycket och 5 § meddelas av skattemyndigheten. Skattemyndighetens beslut i sådant ärende får överklagas hos riksskatteverket. Riksskatteverkets beslut får inte överklagas.

Ärende om dispens som är anhängigt hos riksskatteverket vid utgången av juni 1991 skall prövas av skattemyndigheten.

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 31 januari 1991

Närvarande: statsministern Carlsson, ordförande, statsråden Engström, Hjelm-Wallén, Göransson, Gradin, R. Carlsson, Hellström, Johansson, Lindqvist, G. Andersson, Lönnqvist, Thalén, Freivalds, Wallström, Persson, Molin, Sahlin, Åsbrink

Föredragande: statsrådet Åsbrink

Proposition om förhandsbesked och dispenser i skattefrågor

1 Inledning

Skatteförenklingskommittén föreslog i sitt slutbetänkande (SOU 1988:21) Ny taxeringslag – reformerad skatteprocess att riksskatteverket (RSV) skulle vara den enskildes motpart i ärenden om förhandsbesked såväl i verkets nämnd för rättsärenden (rättsnämnden) som i regeringsrätten. Skälet angavs främst vara att RSV skulle tillförsäkras insyn i och möjlighet att argumentera i den rättsutveckling som pågår på förhandsbeskedsområdet. I konsekvens med detta skulle enligt kommittén rättsnämnden behöva bli fristående från RSV, i vart fall i funktionellt hänseende.

Kommitténs betänkande låg till grund för den nya taxeringslagen, NTL, som gäller fr. o. m. 1991 års taxering (prop. 1989/90: 74, SkU32, rskr.217, SFS 1990:324). Kommitténs förslag rörande vilken myndighet som skulle föra det allmännas talan i rättsnämnden och nämndens organisatoriska ställning ledde dock inte då till lagstiftning.

RSV har i en framställning till regeringen den 21 december 1988 framhållit att det är angeläget att verket får den roll som kommittén föreslagit med tanke på det ansvar för en enhetlig rättstillämpning inom skatteförvaltningen som vilar på verket. Vidare delar RSV kommitténs uppfattning att rättsnämnden då inte längre kan utgöra ett organ inom verket. Kansliet bör dock enligt RSV bibehållas inom verket därför att det är av väsentligt intresse att i verket ha tillgång till de kunskaper och erfarenheter som personalen på nämndens kansli besitter. I sin framställning har RSV därför föreslagit att själva rättsnämnden skall få en fristående ställning direkt under regeringen (finansdepartementet) men att dess kansli skall behålla sin ställning inom verket.

RSV:s författningsförslag bör fogas till protokollet i detta ärende som *bilaga 1*. Efter remiss har yttrande avgetts av *kammarrätten i Stockholm*, *justitieombudsmannen Claes Eklundh*, *Sveriges advokatsamfund*, *Sveriges industriförbund*, *Föreningen Auktoriserade revisorer*, *Lantbrukarnas riksförbund* och *statskontoret*. En sammanställning av remissyttrandena har

upprättats inom finansdepartementet och finns tillgänglig i lagstiftnings-ärendet (dnr 6379/88).

Enligt åtskilliga bestämmelser i skattelagstiftningen får RSV i enskilda fall medge undantag från gängse skatteregler. Ansökningarna avseende flertalet dispensbestämmelser avgörs inom RSV av rättsnämnden. För nämnden och dess kansli är befattningen med dispensärendena förhållandevis omfattande. Exempelvis inkom under år 1989 drygt 2 200 ansökningar, varav ca hälften avsåg dispens enligt lagen (1978:970) om uppskov med beskattning av realisationsvinst, uppskovslagen. Ungefär hälften av nämndkansliets totala handläggaresurs har under senare tid tagits i anspråk för dispensärendena.

I en framställning till regeringen den 21 juni 1988 har RSV föreslagit att beslutsbehörigheten i flera av de olika typerna av dispensärenden som RSV genom rättsnämnden nu beslutar i flyttas ned till den regionala skatteförvaltningen. Efter remiss har yttranden över framställningen avgetts av *kammarrätten i Göteborg*, *Föreningen Auktoriserade revisorer*, *Småföretagens riksorganisation*, *Svenska försäkringsbolags riksförbund* och *Sveriges industriförbund*. En sammanställning av remissyttrandena har upprättats inom finansdepartementet och finns tillgänglig i lagstiftnings-ärendet (dnr 3334/88).

Jag avser nu att lägga fram förslag på grundval av RSV:s framställningar, som båda rör verksamheten vid rättsnämnden. En annan utgångspunkt för mina förslag är att handläggningstiden hos rättsnämnden i ärenden om förhandsbesked som avser den direkta beskattningen är alltför lång. Det rör sig normalt om sju – åtta månader, men i vissa fall om ännu längre tid. Förslagen syftar därför också till att förkorta handläggningstiden.

Inledningsvis kan påpekas att förhandsbeskedsinstitutet regleras i lagen (1951:442) om förhandsbesked i taxeringsfrågor, FHBL. Enligt lagen kan besked ges i frågor som avser inkomst-, förmögenhets- eller fastighetstaxering. Förhandsbesked kan emellertid på motsvarande sätt lämnas också i frågor som rör den indirekta beskattningen. Bestämmelser om detta finns bl. a. i 63 § lagen (1968:430) om mervärdeskatt, i 6 kap. lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter och i 3 och 68 §§ vägtrafikskattelagen (1988:327). När jag i det följande behandlar förhandsbeskeden tar jag sikte på de besked som meddelas enligt FHBL beroende på att problemen med handläggningstiden i första hand gäller dem. De förslag som jag lämnar får dock konsekvenser för förhandsbesked angående indirekta skatter.

Regeringen beslutade den 17 januari 1990 att inhämta lagrådets yttrande över de lagförslag som upprättats inom finansdepartementet med anledning vad jag nu redogjort för. Lagrådet lämnade förslagen utan erinran. Lagrådets yttrande bör fogas till protokollet som *bilaga 2*. I förhållande till lagrådsremissen kommer jag att föreslå några mindre redaktionella ändringar. Dessutom kommer jag att föreslå att FHBL skall utökas med dels en bestämmelse som ger en ordförande eller en vice ordförande rätt att ensam fatta vissa beslut som inte innebär att förhandsbesked lämnas eller att en ansökan om förhandsbesked avvisas (3 § fjärde stycket), dels en bestämmelse som ger RSV rätt att uppdra åt en tjänsteman vid en skatte-

2 Förhandsbesked

Mitt förslag: RSV skall föra det allmännas talan i ärenden om förhandsbesked.

Rättsnämnden skall brytas ut från RSV och i eget namn meddela förhandsbesked.

Avgiften för ett förhandsbesked anpassas till penningvärdeför-sämringen och skall därför normalt tas ut inom intervallet 600–10 000 kr.

Skatteförenklingskommitténs förslag: Överensstämmer med mitt såvitt gäller uppgiften att föra det allmännas talan.

RSV:s förslag: Överensstämmer med mitt vad gäller utbrytningen av rättsnämnden. Frågan om avgiftshöjning tas inte upp.

Remissinstanserna: Förslagen tillstyrks eller lämnas utan erinran. De som yttrat sig över RSV:s förslag är dock av den uppfattningen att även rättsnämndens kansli bör brytas ut från verket.

Skälen för mitt förslag: En enskild får hos RSV:s rättsnämnd ansöka om förhandsbesked rörande tolkning eller tillämpning av skattelag. Skatte-myndigheten är den enskildes motpart i rättsnämnden. En ansökan som inte direkt avvisas av nämnden remitteras sålunda för yttrande till skatte-myndigheten i det län där sökanden skall taxeras. Förhandsbesked får överklagas hos regeringsrätten av den enskilde och av det allmänna genom skattemyndigheten eller ett till RSV knutet allmänt ombud. Årligen med-delar nämnden ca 200 förhandsbesked varav ca 50 överklagas.

För beslut om taxering däremot gäller på processområdet enligt NTL fr. o. m. taxeringsåret 1991 att endast RSV får överklaga ett taxeringsbeslut för det allmännas räkning och att RSV ensamt för det allmännas talan i regeringsrätten. Härigenom har RSV getts ett ökat ansvar för en enhetlig tillämpning och rättsutveckling på skatteområdet. I konsekvens med dessa ändringar bör som bl. a. skatteförenklingskommittén föreslagit RSV också föra det allmännas talan i ärenden om förhandsbesked och ges möjlighet att överklaga ett förhandsbesked med hänsyn till att förhandsbeskedsinsti-tutet fyller en viktig rättsbildande funktion. Den nuvarande konstruk-tionen med allmänt ombud bör följaktligen avvecklas. Det allmänna om-bud enligt lagen om punktskatter och prisregleringsavgifter som finns hos beskattningsmyndigheten och har till uppgift att föra det allmännas talan hos förvaltningsdomstol och rättsnämnden bör dock finnas kvar. Det ombudet bör även framgent företräda det allmänna i ärenden om för-handsbesked som avser punktskatter och prisregleringsavgifter.

En förutsättning för att RSV skall kunna ta över skattemyndighetens eller i vissa fall allmänna ombudets uppgift rörande förhandsbeskeden är

som skatteförenklingskommittén också påpekat att rättsnämnden blir fristående, i vart fall i funktionellt hänseende, från RSV.

Det kan givetvis diskuteras att ha en helt annan ordning för förhandsbeskeden. Mot bakgrund av att handläggningstiderna sedan åtskilliga år varit alltför långa och institutet därmed endast delvis fyllt sitt ursprungliga syfte har det på sina håll också gjorts gällande att uppgiften att meddela förhandsbesked bör tas över av något annat organ, i första hand skattemyndigheterna, som ju numera också skall fatta taxeringsbeslut. Enligt min mening skulle emellertid förhandsbeskedsinstitutet i så fall mista mycket av sin funktion att svara för en betydande del av rättsutvecklingen, inte minst vad gäller frågor som rör aktuella strömningar på skatteområdet. Nämndens svar på de ställda frågorna får i allmänhet också ett brett erkännande på grund av det förtroende hos allmänheten och företagen som rättsnämnden skapat genom åren. Om ett flertal skattemyndigheter får meddela förhandsbesked är vidare risken uppenbar att ett stort antal besked överklagas. Vidare kommer det att ta längre tid än för närvarande att få ett slutligt avgörande från regeringsrätten eftersom en ordning med skattemyndigheterna som beslutsinstans förutsätter en överklagandeinstans mellan skattemyndigheterna och regeringsrätten. Jag anser därför att man skall ta vara på den höga kompetens som byggts upp i rättsnämnden genom att också i fortsättningen låta förhandsbeskeden lämnas på en central nivå.

Enligt min mening finns det inte nu skäl att på något annat avgörande sätt ändra den grundläggande karaktären hos förhandsbeskedsinstitutet. Bl. a. bör förfarandet vara kontradiktoriskt och besluten meddelas av en nämnd som arbetar under domstolsliknande förhållanden. En effektivisering av verksamheten bör kunna uppnås på annat sätt.

Den av bl. a. skatteförenklingskommittén föreslagna utbrytningen av rättsnämnden från RSV bör nu kunna komma till stånd. Därvid är det i hög grad angeläget att man inte försämrar förutsättningarna för en förkortning av handläggningstiderna. Utbrytningen bör därför bara avse nämnden i sin beslutande funktion. I denna nya skapnad bör nämnden kallas skatterättsnämnden. Bl. a. med hänsyn till den osäkerhet som råder i fråga om den framtida ärendetillströmningen till nämnden bör nämndens kansli fortfarande höra till RSV. Härigenom kan man ta till vara de fördelar det innebär att vid behov från RSV:s övriga organisation på ett smidigt sätt få tillgång till kvalificerade handläggare. Kansliets ordinarie organisation, som redan i dag är förhållandevis liten och därmed sårbar, bör nämligen minskas om – som jag också kommer att föreslå – den för närvarande stora mängden dispensärenden inte längre skall handläggas vid kansliet. En flexibel handläggargorganisation är vidare en förutsättning för att få ett mera permanent tillstånd där förhandsbeskeden lämnas snabbt och med bibehållen kvalitet.

Jag kan inte ansluta mig till remissinstansernas uppfattning att de handläggare som bereder ärendena om förhandsbesked inte kan vara anställda av RSV med hänsyn till tilltron till nämndens opartiskhet. Som jag redan sagt åtnjuter nämnden redan med dagens ordning stort förtroende. De

ändringar jag föreslår här bör rimligen inte leda till minskat förtroende, snarare tvärtom.

Vad gäller beslutsfunktionen hos nämnden bör gällande huvudstruktur, som för närvarande beskrivs i 2 kap. 21–23 §§ instruktionen (1990:1293) för skatteförvaltningen, kunna behållas. Exempelvis bör nämnden sammanträda på två avdelningar, en för direkt och en för indirekt skatt. Vidare bör regeringen också i fortsättningen utse ordförande, andra ledamöter och ersättare. I likhet med vad som hittills skett bör tillses att ledamöterna och deras ersättare har goda kunskaper på skatteområdet.

För närvarande är nämnden beslutför i ärenden om förhandsbesked med minst sex ledamöter eller, om ordföranden och minst tre andra ledamöter är ense om utgången, med fyra eller fem ledamöter. Sistnämnda beslutförhetsregel, som ju innebär att nämnden kan vara beslutför i en mindre sammansättning, infördes år 1984 i syfte att öka avverkningskapaciteten. Den har emellertid enligt vad jag inhämtat hittills inte tillämpats. Det kan bero på att huvudorsaken till de långa handläggningstiderna står att finna i det förfarande som föregår avgörandena, bl. a. en ofta utdragen skriftväxling i ärendena och splittringen för kansliet genom hanteringen av dispensansökningar.

Som jag ser det bör det emellertid finnas anledning att utnyttja möjligheten att besluta i en mindre sammansättning. När arbetssituationen vid kansliet förbättras, vilket en decentralisering av dispensgivningen resulterar i, kan risken öka för att det på beslutsnivå bildas något av en "flaskhals" om alla ärenden skall avgöras i fullsuttan nämnd. Det kan heller inte främja effektiviteten och snabbheten att ständigt arbeta med ett stort antal ledamöter. Dessutom har en ledamot i regel en ordinarie befattning som han inte utan vidare kan frigöra sig från för att fullgöra sidouppdraget i nämnden. Möjligheten att besluta i en mindre sammansättning bör enligt min mening vidgas så att beslut får fattas när minst tre ledamöter deltar i sammanträdena under förutsättning att de är ense om utgången. Beslut i en mindre sammansättning kan vara lämplig inte minst i ärenden av mindre vikt för lagtolkningen eller rättstillämpningen.

Enligt 9 § FHBL skall sökanden i regel betala en avgift för ett förhandsbesked. Avgiften bestäms av nämnden med hänsyn till omständigheterna i det enskilda fallet och skall utgå med lägst 400 kr. och högst 6 000 kr. Finns det särskilda skäl får nämnden bestämma att avgift inte skall tas ut eller tas ut med lägre belopp.

Huvudsyftet med avgiftsbeläggningen är att "förhindra missbruk av frågerätten" (prop. 1951:64 s.15) men avgiften skall också vara ett bidrag till kostnaderna för institutet. I förarbetena sägs vidare att avgiftens storlek inte i första hand skall vara beroende av ärendets mer eller mindre invecklade beskaffenhet utan företrädesvis ställas i relation till tvisteföremålets värde.

Den nuvarande avgiftsnivån bestämdes år 1984. En avgiftshöjning är enligt min mening motiverad med hänsyn till penningvärdcförändringen. En anpassning till dagens penningvärde innebär att den nedre gränsen höjs till ca 600 kr. och den övre till ca 10 000 kr.

Vad gäller författningsregleringen föranleder mina förslag ändringar

framför allt i FHBL. Bl. a. måste det komma till uttryck att förhandsbesked meddelas av skatterättsnämnden. I lagen bör vidare tas in grundläggande bestämmelser om nämndens sammansättning, beslutförhet m.m. De bör i huvudsak motsvara de föreskrifter om rättsnämnden som för närvarande finns i instruktionen för skatteförvaltningen.

Med anledning av att skatteförenklingskommittén åberopat sekretesspunkter som ett skäl för att RSV i stället för skattemyndigheterna bör vara den enskildes motpart i ärenden om förhandsbesked vill jag till sist säga följande. Av 9 kap. 1 § sekretesslagen (1980:100) följer att sekretess gäller i ärenden om förhandsbesked. I paragrafen anges uttryckligen att sekretessen också gäller besluten i ärendena. Beslut om taxering däremot är offentliga. Sekretesskyddet för förhandsbeskeden avser främst att förhindra att uppgifter om enskildas ekonomiska förhållanden, t. ex. planerade nyinvesteringar eller fusioner e. d., som det inte gärna går att underlåta att redovisa i beslutet, får en allmän spridning. Avsikten torde emellertid inte ha varit att förhindra att skattemyndigheten vid taxeringen skall få kännedom om förhandsbeskedet i fall där den enskilde inte själv åberopar det. Frågan om sekretess i förhållande till den skattemyndighet som skall besluta om den aktuella taxeringen måste bedömas med utgångspunkt i 14 kap. 3 § sekretesslagen om sekretess myndigheter emellan. Av betydelse är också att det av flera skäl i praktiken endast undantagsvis finns anledning att i beskattningsverksamheten upprätthålla sekretess mellan de olika myndigheterna inom skatteförvaltningen. När RSV i egenskap av part får del av ett förhandsbesked som kan antas vara av intresse vid den enskildes taxering torde det enligt min mening normalt inte finnas några hinder mot att lämna ut beskedet till skattemyndigheten.

3 Dispenser

3.1 Kommunalskattelagen och lagen om statlig inkomstskatt

Mitt förslag: Beslut om dispens enligt kommunalskattelagen och lagen om statlig inkomstskatt skall fattas av skattemyndigheten. Besluten skall få överklagas till RSV.

Möjligheten att få dispens för annat pensionsåtagande än enligt allmän pensionsplan (punkt 20 e andra stycket av anvisningarna till 23 § KL) och för smärre avvikelse från allmän pensionsplan (punkt 20 e sjunde stycket av samma anvisningspunkt) slopas.

Dispensreglerna gällande föreningar och stiftelser som främjar nordiskt samarbete (7 § 5 mom. nionde stycket och 7 § 6 mom. sista stycket SIL) och gällande dödsbon som skall behandlas som handelsbolag i beskattningshänseende (53 § 3 mom. sista stycket KL) omvandlas till regler att iakttas vid taxering.

föreslagit att dispens för dödsbon skall ges av skattemyndigheten. RSV har också föreslagit vissa materiella ändringar i dispensreglerna.

Remissinstanserna: Förslaget tillstyrks eller lämnas utan erinran. *Industriförbundet* har dock framfört att det framstår som tveksamt om det går att bygga upp erforderlig kompetens gällande avdrag för premie för egen pensionsförsäkring i vissa fall med hänsyn till att försäkringsmatematiska och försäkringstekniska överväganden spelar en avgörande roll i sådana ärenden.

Skälen för mitt förslag: Dispensmöjligheterna avser i allmänhet fall där det vid lagstiftningen ansetts att det finns behov av att göra undantag från de regler som normalt skulle tillämpas utan att förutsättningarna för undantagen kunnat anges i detalj. Kännetecknande för flertalet dispensmöjligheter är också att den enskilde har ett betydande intresse av att få klarhet i vilka beskattningskonsekvenserna blir av en planerad transaktion eller åtgärd. Besked i frågan bör alltså många gånger ges före den årliga taxeringen.

Ärendena avseende huvuddelen av dispensbestämmelserna avgörs för närvarande av rättsnämnden. I övriga fall fattas besluten inom RSV:s ordinarie organisation, av generaldirektören eller, efter delegation, av någon särskild tjänsteman inom verket. Fördelningen av ärendegrupperna är i princip den att beslut i ärenden som inte får överklagas fattas av rättsnämnden medan överklagbara beslut – för vilka gäller att regeringen är klagoinstans – fattas av RSV som sådant.

Som jag tidigare berört tar dispenshanteringen i anspråk betydande delar av resurserna vid rättsnämndens kansli. På grund av det angelägna i att rättsnämndens resurser kan inriktas på att meddela förhandsbesked, faller det sig naturligt att nämnden avlastas uppgiften att pröva ärenden om dispens. Det ligger också i linje med senare tids strävanden att så långt som möjligt till regional eller lokal nivå decentralisera arbetsuppgifter som inte kräver så speciell kompetens eller är av sådan särskild karaktär att de måste utföras centralt.

Enligt min mening bör i stället skattemyndigheterna, som numera också fått befogenheten att fatta beslut om taxering, normalt få fatta beslut om dispens. En sådan decentralisering innebär visserligen ökad risk för olikformig behandling. Ärendena innehåller emellertid i regel inte frågor som med hänsyn till svårighetsgrad eller av något annat skäl inte bör prövas på skattemyndighetsnivå. Myndigheterna är för övrigt redan förtrogna med flertalet dispensgrupper genom att rättsnämnden har remitterat dispensansökningarna till myndigheterna för yttranden. Som RSV har berört bör också befarade brister i tillämpningen efter en decentralisering kunna botas genom att verket ger ut praxissamlingar, råd och rekommendationer och bedriver en effektiv uppföljning av dispensverksamheten.

Beslutsbefogenheten bör överföras på skattemyndigheterna i fråga om följande dispensstyper:

1. avsättning till personalstiftelse i fåmansföretag (punkt 20 a andra stycket av anvisningarna till 23 § KL),
2. tryggande av pensionsutfästelse utöver allmän pensionsplan och vid

förtida avgång ur tjänst (punkt 20 e sista stycket av anvisningarna till 23 § KL),

3. dödsbo som försäkringstagare (punkt 1 tredje stycket av anvisningarna till 31 § KL),

4. lägsta pensionsålder (punkt 1 fjärde stycket av anvisningarna till 31 § KL),

5. överlåtelse av pensionsförsäkring (punkt 1 femtonde stycket av anvisningarna till 31 § KL samt 53 § 4 mom. KL),

6. återköp av pensionsförsäkring (punkt 1 sextonde stycket av anvisningarna till 31 § KL),

7. utländska pensionsförsäkringar (punkt 1 sjuttonde stycket av anvisningarna till 31 § KL),

8. förhöjt avdrag för premie för pensionsförsäkring under vissa förutsättningar (punkt 6 tredje stycket av anvisningarna till 46 § KL),

9. kommissionärsföretag (2 § 2 mom. tredje stycket SIL),

10. införsäljning av fastighet till fåmansföretag (24 § 6 mom. fjärde stycket SIL),

11. vinstandelslån (2 § 9 mom. femte stycket SIL).

Beträffande den under 8 nämnda dispensregeln överväger jag för närvarande vissa ändringar med anledning av skattereformens nya systematik. Jag avser att återkomma under våren med förslag i den delen och jag kommer då att föreslå att skattemyndigheterna får överta beslutsbefogenheten i sådana ärenden.

Vad gäller två andra dispensstyper, nämligen avdrag för tryggande av annat pensionsåtagande än enligt allmän pensionsplan (punkt 20 e andra stycket av anvisningarna till 23 § KL) och pensionsåtagande som innebär smärre avvikelser från allmän pensionsplan (punkt 20 e sjunde stycket av samma anvisningar) har RSV förslagit att de skall slopas. Dispensmöjligheterna infördes för att lösa vissa övergångsproblem. Under senare år har det inte kommit in någon ansökan. De som behövt dispens enligt de båda lagrummen har enligt RSV:s mening redan fått det. Remissinstanserna har inte haft något att erinra mot att dispensstyperna slopas. Även för min del godtar jag förslaget.

Det förekommer också två dispensgrupper där det inte finns något påtagligt behov av att på förhand ge de skattskyldiga ett bindande besked i fråga om taxeringen. Den ena avser möjligheten för föreningar och stiftelser som har till huvudsakligt ändamål att främja nordiskt samarbete att få skattebefrielse. Den andra gruppen gäller möjligheten att för ett dödsbo göra undantag från bestämmelsen om att dödsboet skall behandlas som handelsbolag i beskattningshänseende.

Vad gäller den förstnämnda dispensmöjligheten har det inte framkommit någon annan mening än att den fråga som kan bli föremål för dispens i stället bör prövas vid den årliga taxeringen.

Den sistnämnda dispensmöjligheten innebär att ett äldre dödsbo inte skall behandlas som ett handelsbolag om frågan om vem som är dödsboedelägare är oklar till följd av tvist om testamente eller av annan anledning. Dispens förutsätter enligt rättsnämndens praxis att det förekommer vissa oklarheter om vilken egendom som ingår i boet, svävande äganderätt eller

andra omständigheter som beror på rättshandlingar utförda av den avlidne eller som annars förelegat redan vid dödsfallet. De skattskyldigas dispositioner är således inte beroende av om dispens ges eller inte. Enligt min mening är det därför naturligare att skattemyndigheten vid taxeringen får bedöma om undantag från huvudregeln bör göras.

Rättsnämndens beslut om dispens får enligt nuvarande regler normalt inte överklagas. En överföring av beslutsbefogenheten till skattemyndigheten motiverar enligt min mening att en överklaganderätt införs. RSV bör vara andra och sista instans.

3.2 Uppskovslagen m. m.

Mitt förslag: Beslutsbefogenheten i samtliga dispensärenden enligt lagen (1978:970) om uppskov med beskattning av realisationsvinst decentraliseras till skattemyndigheterna. Besluten får överklagas till RSV.

RSV:s förslag: Överensstämmer med mitt.

Remissinstanserna har inte kommenterat förslaget.

Skälen för mitt förslag: Genom skattereformen (prop. 1989/90:110 och prop. 1990/91:54) har vissa dispensbestämmelser upphävts. Under en övergångsperiod kommer emellertid dispensfrågorna att ha fortsatt aktualitet. Ett stort antal ansökningar torde komma att ges in även i framtiden. Det gäller särskilt i fråga om dispens enligt lagen om uppskov med beskattning av realisationsvinst, uppskovslagen. Rättsnämnden har för närvarande hand om dispensgivningen också enligt många av dessa numera upphävda bestämmelser. Följande slag av dispensärenden är av intresse:

1. vinstbolag (35 § 3 mom. sjunde stycket KL),
2. koncernbidrag (2 § 3 mom. tredje stycket SIL),
3. förvaltningsföretag (7 § 8 mom. åttonde stycket SIL),
4. övertagande av utskiftningsskatteskuld vid fusion (1 § 2 mom. andra stycket lagen (1927:321) om utskiftningsskatt),
5. fartygsfond (6 § andra stycket lagen (1954:40) om särskild fartygsfond),
6. eldsvådefond (5 §, 8 § andra och fjärde styckena samt 9 § lagen (1981:296) om eldsvådefonder),
7. uppskov med beskattning av realisationsvinst (3 § femte stycket, 5 § första och andra styckena uppskovslagen).

De vid 1–6 upptagna dispensmöjligheterna kan föranleda dispensansökningar även efter den 1 juli 1991 då rättsnämnden enligt vad jag nyss föreslagit skall frikopplas från RSV. Med hänsyn till det fåtal ansökningar som kan förväntas bör denna dispensgivning även i fortsättningen ligga på central nivå. Den kan med fördel ankomma på RSV, vilket medför att de nu upphävda bestämmelserna i lag inte behöver ändras.

Beräffande de vid punkt 7 nämnda dispensmöjligheterna enligt uppskovslagen bör nämnas att ärendena formellt inte avgörs av rättsnämnden

men de handläggs vid nämndens kansli och avgörs – med stöd av delegation – av tjänstemän där. Uppskovslagen skall tillämpas även i fortsättningen vid 1991 och tidigare års taxeringar. Uppskov kan således sökas för vinst vid avyttringar som skett fram till årsskiftet 1990/91. På goda grunder kan antas att – till skillnad från vad som är fallet med ärenden om dispens enligt de andra upphävda reglerna – det också efter den 1 juli 1991 kommer att ges in ett stort antal dispensansökningar avseende uppskov.

- Ansökningarna kan komma att avse samtliga dispensmöjligheter, dvs.
- undantag från kravet att den skattskyldige skall ha varit bosatt på den avyttrade fastigheten minst tre år under den femårsperiod som inföll närmast före avyttringen (3 § femte stycket),
 - medgivande att, i fall där den skattskyldige avlidit, fastighet som den avlidne eller dödsboet förvärvat godtas som ersättningsfastighet samt att en den avlidne närstående persons bosättning på ersättningsfastighet skall anses medföra att kravet på bosättning är uppfyllt (3 § femte stycket),
 - medgivande att den fyraåriga tidsfristen för förvärv av ersättningsfastighet förlängs högst tre år (5 § första stycket),
 - medgivande till förlängning av den ettåriga fristen för bosättning på ersättningsfastigheten (5 § andra stycket).

Dispensärendena om uppskov är med hänsyn till sin frekvens resurskrävande och kommer av allt att döma att så förbli under några år. Vidare finns det numera en fast praxis, vilket medför att det saknas vägande skäl att låta uppgiften ligga kvar på central nivå. Dispensgivningen bör därför decentraliseras till skattemyndigheterna.

I likhet med vad jag föreslagit i fråga om andra dispensgrupper bör skattemyndigheternas beslut om dispens enligt uppskovslagen få överklagas till RSV. Verkets beslut bör inte få överklagas. Enligt min mening bör denna ordning gälla i fråga om samtliga dispensmöjligheter, alltså även beträffande beslut enligt 5 § andra stycket som – till skillnad från övriga beslut – enligt gällande rätt inte får överklagas. I sammanhanget kan nämnas att årligen drygt 100 överklaganden av beslut om uppskovsdispens ges in till regeringen. Mitt förslag medför att regeringen avlastas uppgiften som överinstans.

Slutligen vill jag framhålla att genom att skatterättsnämnden och dess kansli inte kommer att ha någon befattning med dispensärenden, handläggningen av förhandsbeskedsärendena kan snabbas upp och tiden från ansökan till beslut förkortas avsevärt.

4 Upprättade lagförslag

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

1. lag om ändring i lagen (1951:442) om förhandsbesked i taxeringsfrågor,
2. lag om ändring i lagen (1968:430) om mervärdesskatt,

3. lag om ändring i lagen (1984: 151) om punktskatter och prisregleringsavgifter,
4. lag om ändring i vägtrafikskattelagen (1988: 327),
5. lag om ändring i kommunalskattelagen (1928: 370),
6. lag om ändring i lagen (1947: 576) om statlig inkomstskatt,
7. lag om ändring i lagen (1990: 680) om upphävande av lagen (1978: 970) om uppskov med beskattning av realisationsvinst.

Lagrådets har granskat förslagen.

5 Författningskommentarer

5.1 Lagen om förhandsbesked i taxeringsfrågor

1 §

I paragrafen sägs inte längre vilken myndighet som skall pröva ansökningar om förhandsbesked. Detta sägs i stället i den nya 2 §.

Första stycket har anpassats till skattereformen på så sätt att besked angående utskiftningsskatt, ersättningsskatt och vinstdelningsskatt inte längre behövs. Däremot skall besked få lämnas angående avkastningsskatt på pensionsmedel.

I fjärde stycket har tillagts att även lagen om punktskatter och prisregleringsavgifter och vägtrafikskattelagen innehåller föreskrifter om rätt att erhålla förhandsbesked. Tillägget är endast ett förtydligande.

2 §

Paragrafen, som är ny, anger att förhandsbesked prövas av en särskild nämnd, skatterättsnämnden, och reglerar denna nämnds sammansättning. Reglerna motsvarar dem som för närvarande finns i instruktionen för skatteförvaltningen beträffande RSV:s nämnd för rättsärenden.

3 §

Paragrafen, som är ny, reglerar skatterättsnämndens beslutförhet och omröstningsregler om det förekommer olika meningar. Några särskilda regler för ärenden om dispenser som övergångsvis skall prövas av skatterättsnämnden ges inte. Sådana ärenden kan avgöras i den mindre sammansättningen där minst tre ledamöter måste vara ense om utgången.

Om det förekommer skiljaktiga meningar skall rättgångsbalkens omröstningsregler i tvistemål tillämpas. Av bestämmelserna i förvaltningslagen följer bl. a. att skiljaktig mening skall antecknas och att parterna skall underrättas därom.

I fjärde stycket sägs att ordförande eller en vice ordförande ensam får fatta vissa beslut. Det rör sig bl. a. om avskrivning av ett ärende efter återkallelse och avvisning av för sent inkomna överklaganden.

4 §

I paragrafen sägs bl. a. att ärendena avgörs efter föredragning och att nämnden kan kalla bl. a. sakkunnig att närvara vid sammanträdet. Att även par-

terna får beredas tillfälle att muntligen lämna upplysningar inför nämnden framgår av 6 § (tidigare 3 §). Motsvarande har hittills gällt för rättsnämnden.

5 § (tidigare 2 §)

Paragrafen har ändrats på så sätt att där inte längre anges hos vilken myndighet förhandsbesked skall sökas. Detta framgår i stället av 2 §.

Vidare har den särskilda bestämmelsen angående tidpunkt för ansökan om förhandsbesked beträffande ersättningskatt utmönstrats (jfr kommentarerna till 1 §). I övrigt har redaktionella ändringar vidtagits.

6 § (tidigare 3 §)

Uppgiften att företräda det allmänna har överförs till RSV. I följd härav har också den gamla 10 § upphävts.

7 § (tidigare 4 §)

RSV har ersatts av skatterättsnämnden men i övrigt har inga nyheter införts.

8 § (tidigare 5 §)

Beslut om förhandsbesked skall delges RSV som part.

9 § (tidigare 6 §)

I överensstämmelse med vad som sägs under 8 § får RSV rätt att överklaga förhandsbesked i stället för skattemyndigheten. RSV har möjlighet att låta sig företrädas av en tjänsteman vid en skattemyndighet. I övrigt har paragrafen redigerats om utan att sakliga ändringar vidtagits.

10 § (tidigare 7 §)

Ändringen föranleds av att 6 § numera betecknas 9 §.

11 § (tidigare 8 §)

Ändringen följer av ändringen i 1 §.

12 § (tidigare 9 §)

Beloppsgränserna har höjts från 400 kr. till 600 kr. resp. från 6000 kr. till 10000 kr. med hänsyn till den allmänna prisutvecklingen. Ordet riksskatteverket har bytts ut mot skatterättsnämnden.

Övergångsbestämmelserna

Äldre bestämmelser om avgift skall tillämpas i ärenden där ansökan kommit in för ikraftträdandet.

I något fall kan det finnas skäl att meddela förhandsbesked beträffande vinstdelningskatt, utskiftningsskatt m. m. även efter ikraftträdandet.

Skatterättsnämnden skall pröva vissa ansökningar om dispens som getts in till RSV före ikraftträdandet. I sådana ärenden får inte ordföranden eller vice ordföranden ensam fatta beslut (jfr. kommentarerna till 3 §).

63 §

Skatterättsnämnden skall i stället för RSV meddela förhandsbesked. En ny rubrik har med anledning härav förts in före paragrafen.

I sista stycket har hänvisningarna till FHBL anpassats till ändringarna i den lagen.

5.3 Lagen om punktskatter och prisregleringsavgifter

1 kap.

7 §

Ändringarna föränleds av att skatterättsnämnden skall meddela förhandsbesked i de ärenden där RSV är beskattningsmyndighet.

6 kap.

1 – 3 §§ har ändrats så till vida att skatterättsnämnden meddelar förhandsbesked angående de skatter och avgifter beträffande vilka RSV är beskattningsmyndighet.

5.4 Vägtrafikskattelagen

3 §

I tredje stycket har ordet riksskatteverket bytts mot skatterättsnämnden.

68 §

Inskränkningen till 6 kap. i hänvisningen till lagen om punktskatter och prisregleringsavgifter har tagits bort eftersom bestämmelserna om överklagande av förhandsbesked finns i 8 kap. 3 § av denna lag. Vidare har paragrafen ändrats med hänsyn till att skatterättsnämnden och inte beskattningsmyndigheten skall meddela förhandsbesked beträffande punktskatter.

Ändring har också vidtagits med anledning av att skatterättsnämnden i stället för RSV skall meddela förhandsbesked i frågor som rör vägtrafikskatt.

5.5 Kommunalskattelagen

53 § 3 mom.

Dispensbestämmelsen i fjärde stycket har omvandlats till en regel som skall tillämpas av skattemyndigheten vid taxering av dödsbo. Som framgår av anvisningarna avses med särskilda skäl detsamma som tidigare.

4 mom.

Beslutsbefogenheten i ärenden om dispens enligt första stycket har flyttats till skattemyndighetsnivå. Skattemyndighetens beslut får överklagas till RSV men inte vidare. Förvaltningslagens regler gäller därvid, dvs. beslutet

får överklagas av den skattskyldige, om beslutet gått honom emot och tiden för överklagande är tre veckor. Prop. 1990/91:89

Anvisningarna

till 23 §

punkt 20 a

Beslutsbehörigheten i ärenden om medgivande för fåmansföretag och fåmansägda handelsbolag att göra avdrag för avsättning till personalstiftelse har flyttats ned till skattemyndighetsnivå. Skattemyndighetens beslut får överklagas till RSV men inte vidare.

punkt 20 e

Dispensbestämmelserna i andra och sjunde styckena har slopats.

Dispens enligt sista stycket skall i fortsättningen sökas hos skattemyndigheten. Skattemyndighetens beslut får överklagas till RSV men inte vidare.

till 31 §

punkt 1

Beslutsbehörigheten i ärenden om dispens från de kvalitativa krav som uppställs i anvisningspunkten har flyttats ned till skattemyndighetsnivå. Skattemyndighetens beslut i dessa ärenden får enligt sista stycket överklagas till RSV men inte vidare.

till 53 §

Anvisningspunktens andra stycke har anpassats till ändringen i 53 § 3 mom. fjärde stycket.

5.6 Lagen om statlig inkomstskatt

2 § 2 mom.

Skattemyndigheten får i vissa situationer i stället för RSV besluta att inkomsten hos ett eller flera kommissionärsföretag får redovisas hos ett kommittentföretag även om förutsättningarna inte är uppfyllda vad gäller företagets rätt till avdrag för koncernbidrag till varandra. Skattemyndighetens beslut får överklagas till RSV. RSV:s beslut får inte överklagas.

9 mom.

Beslutsbehörigheten i ärenden om dispens enligt femte stycket har flyttats till skattemyndighet. Skattemyndighets beslut får överklagas till RSV men inte vidare.

7 § 5 mom.

Den särskilda tidsfristen för överklagande av skattemyndighets beslut enligt femte stycket har slopats. Förvaltningslagens bestämmelser skall i stället gälla, dvs. tiden för överklagande är tre veckor.

Dispensregeln i nionde stycket för föreningar med huvudsakligt ända-

mål att främja nordiskt samarbete har slopats och i stället har främjande av nordiskt samarbete angetts som ett av de ändamål som medför skattebefrielse enligt första stycket jämfört med fjärde stycket.

6 mom.

Bestämmelserna i första stycket, till vilka 5 mom. fjärde stycket hänvisar, har utvidgats till att omfatta stiftelser som har till huvudsakligt ändamål att, utan begränsning till viss familj, vissa familjer eller bestämda personer, främja nordiskt samarbete. Hänvisningen i sjätte stycket har slopats till följd härav.

24 § 6 mom.

Ändringen i fjärde stycket innebär att beslutsbehörigheten i ärenden om medgivande att schablonregeln skall få tillämpas vid beräkning av reavinst vid införsäljning av fastighet eller bostadsrätt till fåmansföretag flyttas ned till skattemyndighetsnivå. Skattemyndighetens beslut får överklagas till RSV men inte vidare.

5.7 Lagen om upphävande av lagen om uppskov med beskattning av realisationvinst

Övergångsbestämmelserna har ändrats så att skattemyndigheten i stället för RSV prövar samtliga ansökningar om dispens enligt uppskovslagen. Skattemyndighetens beslut får överklagas till RSV men inte vidare. Efter som det är angeläget att nämndens kansli så snart som möjligt avlastas dessa dispensärenden skall de ärenden som ligger i balans hos rättsnämnden den 1 juli 1991 överlämnas till skattemyndigheterna för prövning.

6 Hemställan

Jag hemställer att regeringen föreslår riksdagen att anta förslagen till

1. lag om ändring i lagen (1951:442) om förhandsbesked i taxeringsfrågor,
2. lag om ändring i lagen (1968:430) om mervärdeskatt,
3. lag om ändring i lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter,
4. lag om ändring i vägtrafikskattelagen (1988:327),
5. lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370),
6. lag om ändring i lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt,
7. lag om ändring i lagen (1990:680) om upphävande av lagen (1978:970) om uppskov med beskattning av realisationsvinst.

7 Beslut

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

Förslag till

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

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1951:442) om förhandsbesked i taxeringsfrågor¹

dels att nuvarande 10 och 12 §§ skall upphöra att gälla,

dels att nuvarande 2–9 och 11 §§ skall betecknas 5–12 respektive 13 §§,

dels att 1 § och de nya 5–7 och 9–12 §§ skall ha följande lydelse,

dels att det i lagen skall införas tre nya paragrafer, 2–4 §§, av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*1 §²

Riksskatteverket får, om det *finnes vara* av synnerlig vikt för någon, efter ansökan lämna *besked på förhand* (*förhandsbesked*) angående viss fråga, som avser sökandens taxering till kommunal inkomstskatt, statlig inkomstskatt, statlig förmögenhetsskatt, utskiftnings-skatt, ersättningskatt eller vinstdelningsskatt, *ävensom* viss fråga rörande tillämpningen av lagen (1951:763) om beräkning av statlig inkomstskatt för ackumulerad inkomst eller i lag givna bestämmelser om uppskov med beskattning av realisationsvinst. Gäller ansökningsfråga 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 *finnes vara* av vikt för enhetlig lagtolkning eller rättstillämpning.

Vad som 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.

Förhandsbesked får efter ansökan lämnas *enligt denna lag*, om det är av synnerlig vikt för någon angående viss fråga, som avser sökandens taxering till kommunal inkomstskatt, statlig inkomstskatt, statlig förmögenhetsskatt, utskiftnings-skatt, ersättningskatt eller vinstdelningsskatt, *eller* viss fråga rörande tillämpningen av lagen (1951:763) om beräkning av statlig inkomstskatt för ackumulerad inkomst eller i lag givna bestämmelser om uppskov med beskattning av realisationsvinst. Gäller ansökningsfråga 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.

¹ Senaste lydelse av lagens rubrik 1980:866
5 § 1986:1290
10 § 1988:418
11 § 1986:1290
12 § 1980:866

² Senaste lydelse 1984:1089

Om rätt att av riksskatteverket erhålla förhandsbesked i fråga rörande mervärdeskatt föreskrivs i lagen (1968:430) om mervärdeskatt.

Om rätt att erhålla förhandsbesked i fråga rörande mervärdeskatt föreskrivs i lagen (1968:430) om mervärdeskatt.

2§

Frågor om förhandsbesked prövas av en särskild nämnd, skatterättsnämnden. Denna sammanträder på två avdelningar, en för direkt skatt och en för indirekt skatt.

Nämnden består av högst arton ledamöter och högst tjugofyra ersättare som regeringen förordnar för högst fyra år. Bland ledamöterna utser regeringen två ordförande och tre vice ordförande.

Ledamöternas och ersättarnas fördelning på avdelningarna bestäms av regeringen.

3§

Skatterättsnämnden är vid avgörande av ärenden angående förhandsbesked beslutför när minst sex ledamöter är närvarande. Nämnden är dock beslutför i ett sådant ärende med fyra eller fem ledamöter, om minst fyra av dessa, bland dem ordföranden, är ense om utgången i ärendet.

I ärende, som prövas av nämnden enligt särskilda föreskrifter, är nämnden beslutför när minst tre ledamöter är närvarande. Fler än åtta ledamöter får inte delta i nämndens beslut. Bland ledamöterna skall ingå en ordförande eller vice ordförande.

Om det framkommer skiljaktiga meningar vid överläggning tillämpas föreskrifterna i 16 kap. rättegångsbalken om omröstning i tvistemål.

Nämnden får överlämna åt en ordförande eller vice ordförande att besluta ensam i ärenden om förhandsbesked av enkel beskaffenhet.

4§

Sakkunnig och, även om hinder för någon ledamot inte föreligger, ersättare får kallas att närvara vid överläggningarna men dock inte delta i nämndens beslut.

2§³

Förhandsbesked sökes skriftligen hos riksskatteverket. Ansökan må icke ingivas senare än den dag, då deklaration senast skall avlämnas till ledning för den taxering varom fråga är. Ansökan om förhandsbesked rörande tillämpning av förordningen om ersättningsskatt må, därest beskedet är avsett att återopas vid sådan taxering till ersättningsskatt som kan föranledas av beslutad vinstdisposition för visst verksamhetsår, icke ingivas efter den dag, då sökanden senast är pliktig avlämna deklaration till ledning för taxering till statlig inkomstskatt för inkomst under samma verksamhetsår.

Vid ansökan skall fogas all den utredning i ärendet, som står sökanden till buds. Efter anmaning av riksskatteverket eller hos verket anställd tjänsteman är sökanden skyldig, i den mån sådant är för honom möjligt, att inom i anmaningen angiven tid inkomma med de ytterligare upplysningar, som finnas erforderliga för meddelande av förhandsbesked, vid äventyr att ansökningen eljest avvisas.

3§⁴

Över inkomsten ansökan skall, där ej denna omedelbart avvisas jämlikt 4§ första stycket, yttrande inhämtas av länskattemyndighet, som är behörig att taga befattning med ifrågavarande taxering. Avser ansökningen fråga av särskilt intresse för kommun, må denna beredas tillfälle att avgiva yttrande över ansökningen.

Riksskatteverket äger, där så finnes påkallat, bereda sökande även som vederbörande länskattemyndighet tillfälle att muntligen lämna upplysningar inför verket.

5§

En ansökan om förhandsbesked skall vara skriftlig. Ansökan får inte ges in senare än den dag, då deklaration senast skall avlämnas till ledning för det års taxering som frågan avser. Ansökan om förhandsbesked rörande tillämpning av lagen (1933:395) om ersättningsskatt får, om beskedet är avsett att återopas vid sådan taxering till ersättningsskatt som kan föranledas av beslutad vinstdisposition för visst verksamhetsår, inte ges in efter den dag, då sökanden senast skall avlämna deklaration till ledning för taxering till statlig inkomstskatt för inkomst under samma verksamhetsår.

Vid ansökan skall fogas all den utredning i ärendet, som står sökanden till buds. Efter anmaning av skatterättsnämnden eller tjänsteman vid nämndens kansli är sökanden skyldig, i den mån det är möjligt för honom, att inom i anmaningen angiven tid komma in med de ytterligare upplysningar, som behövs för meddelande av förhandsbesked, vid påföljd att ansökningen annars avvisas.

6§

Om inte ansökan omedelbart avvisas enligt 7§ första stycket, skall yttrande över ansökan inhämtas från länskattemyndighet, som är behörig att ta befattning med ifrågavarande taxering.

Skatterättsnämnden får, när det kan antas vara till fördel för utredningen, bereda sökanden och länskattemyndigheten tillfälle att muntligen lämna upplysningar inför nämnden.

³ Senaste lydelse 1970:914⁴ Senaste lydelse 1986:1290

4§⁵

Finner riksskatteverket med hänsyn till ansökningens innehåll förhandsbesked *icke* böra meddelas, skall ansökningen avvisas.

Uptages ansökningen till prövning, meddelar verket, i den omfattning sådant finnes böra ske, besked huru den till verket hänskjutna frågan skall vid taxering bedömas. Därest särskilda omständigheter *icke* till annat föranleda, må i förhandsbeskedet *angivas* allenast de grunder, som skola följas vid taxeringen.

6§⁶

Över beslut, varigenom riksskatteverket meddelat förhandsbesked, må besvär anföras av sökanden och vederbörande länsskattemyndighet. Rätt att anföras besvär tillkommer även vederbörande kommun och landstingskommun, om förhandsbeskedet avser taxering av fastighet eller såvitt detsamma avser taxering till kommunal inkomstskatt. Besvär som nu sagts skola upptagas och avgöras av regeringsrätten.

Över beslut, varigenom riksskatteverket avvisat ansökan om förhandsbesked, må besvär ej anföras.

7§⁷

Besvär enligt 6§ första stycket skall anföras inom en månad från den dag, då klaganden erhållit del av förhandsbeskedet.

8§⁸

Av riksskatteverket meddelat förhandsbesked eller, om besvär däröver anförts, regeringsrättens i anledning av besvärens meddelade beslut skall lända till *efterrättelse* vid taxering som med beskedet avses, om och i den mån den, på vilkens begäran förhandsbeskedet har meddelats, därom framställer yrkande. Därvid har denne att meddela *erforderliga* upplysningar till bedöman-

7§

Finner skatterättsnämnden med hänsyn till ansökningens innehåll att förhandsbesked *inte* bör meddelas, skall ansökningen avvisas.

Tas ansökningen upp till prövning, meddelar nämnden i den omfattning det bör ske, besked huru den till nämnden hänskjutna frågan skall bedömas vid taxeringen. Om särskilda omständigheter *inte* föranleder annat, får i förhandsbeskedet *anges* endast de grunder, som skall följas vid taxeringen.

9§

Beslut om förhandsbesked får överklagas hos regeringsrätten av sökanden och länsskattemyndigheten. Rätt att överklaga tillkommer även kommun eller landstingskommun i fråga om taxering av fastighet eller taxering till kommunal inkomstskatt.

Riksskatteverket får i fråga om ett visst förhandsbesked ta över den befogenhet att överklaga ett beslut som tillkommer länsskattemyndighet.

Beslut, varigenom skatterättsnämnden har avvisat en ansökan om förhandsbesked, får *inte* överklagas.

10§

En skrivelse med överklagande enligt 9§ första stycket skall ha kommit in inom en månad från den dag då klaganden fått del av förhandsbeskedet.

11§

Av skatterättsnämnden meddelat förhandsbesked eller, om beskedet överklagats, regeringsrättens med anledning av överklagandet meddelade beslut skall följas vid den taxering, som med beskedet avses, om och i den mån den, på vilkens begäran förhandsbeskedet har meddelats, yrkar det. Denne skall lämna de upplysningar som behövs för att bedöma beskedets tillämplighet.

⁵ Senaste lydelse 1970:914

⁶ Senaste lydelse 1986:1290

⁷ Senaste lydelse 1984:359

⁸ Senaste lydelse 1971:312

de av beskedets tillämplighet.

Vad i första stycket är stadgat skall dock icke gälla, därest efter beskedets lämnande vidtagits författningsändring av beskaffenhet att påverka taxeringen i det avseende beskedet angår.

9§⁹

För ett förhandsbesked skall varje sökande betala en avgift. Avgiften bestäms av riksskatteverket med hänsyn till omständigheterna i det enskilda fallet till lägst 400 kronor och högst 6 000 kronor. Riksskatteverket får dock om särskilda skäl föreligger bestämma en lägre avgift än 400 kronor eller lämna sökanden förhandsbeskedet utan avgift. Verkets beslut om avgift får inte överklagas.

Avgiften får tas ut genom postförskott på den försändelse genom vilken förhandsbeskedet enligt 5§ sänds till sökanden. Betalas inte avgiften inom en månad efter det att krav framställts får den tas ut genom utmätning.

Har regeringsrätten undanröjt ett av riksskatteverket meddelat förhandsbesked på grund av att det inte bort lämnas, skall avgiften betalas tillbaka.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1989. Ärende om förhandsbesked som är anhängigt hos riksskatteverket vid utgången av juni 1989 prövas av skatterättsnämnden.

Vad som sägs i första stycket gäller dock inte om författningsändring efter det att beskedet lämnats påverkar den fråga som beskedet avser.

12§

För ett förhandsbesked skall varje sökande betala en avgift. Avgiften bestäms av skatterättsnämnden med hänsyn till omständigheterna i det enskilda fallet till lägst 400 kronor och högst 6 000 kronor. Nämnden får dock om särskilda skäl föreligger bestämma en lägre avgift än 400 kronor eller lämna sökanden förhandsbeskedet utan avgift. Nämndens beslut om avgift får inte överklagas.

Avgiften får tas ut genom postförskott på den försändelse genom vilken förhandsbeskedet enligt 8§ sänds till sökanden. Betalas inte avgiften inom en månad efter det att krav framställts får den tas ut genom utmätning.

Har regeringsrätten undanröjt ett av skatterättsnämnden meddelat förhandsbesked på grund av att det inte borde ha lämnats, skall avgiften betalas tillbaka.

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1968:430) om mervärdeskatt¹
dels att 62 och 64 §§ skall upphöra att gälla,
dels att 63 § skall ha följande lydelse,
dels att närmast före 63 § skall införas en rubrik av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Riksskatteverket kan på ansökan av den som bedriver eller ämnar bedriva verksamhet som medför skyldighet att erlägga mervärdeskatt meddela förhandsbesked i fråga som avser sökandens skattskyldighet. Förhandsbesked får meddelas om det finns vara av vikt med hänsyn till sökandens intresse eller för en enhetlig lagtolkning eller rättstillämpning.

Förhandsbesked sökes skriftligt hos riksskatteverket före ingången av den första redovisningsperiod som beröres av den fråga förhandsbeskedet gäller.

I övrigt gäller i tillämpliga delar bestämmelserna i 2 § andra stycket, 3–8 samt 11 och 12 §§ lagen (1951:442) om förhandsbesked i taxeringsfrågor.

*Föreslagen lydelse**Förhandsbesked*63 §²

Förhandsbesked får efter ansökan av den som bedriver eller ämnar bedriva verksamhet som medför skyldighet att erlägga mervärdeskatt meddelas i fråga som rör sökandens skattskyldighet. Förhandsbesked får meddelas om det finns vara av vikt med hänsyn till sökandens intresse eller för en enhetlig lagtolkning eller rättstillämpning.

En ansökan om förhandsbesked skall vara skriftlig och ges in före ingången av den första redovisningsperiod som berörs av den fråga som förhandsbeskedet gäller.

Frågor om förhandsbesked prövas av den särskilda nämnd som anges i 2 § lagen (1951:442) om förhandsbesked i taxeringsfrågor. I övrigt gäller i tillämpliga delar bestämmelserna i 3 och 4 §§, 5 § andra stycket och 6–11 samt 13 §§ i den nämnda lagen.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1989. Ärende som är anhängigt hos riksskatteverket vid utgången av juni 1989 prövas av skatterättsnämnden.

¹ Senaste lydelse av
62 § 1986:1289
64 § 1970:917

² Senaste lydelse 1984:357

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

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

att 1 kap 7 § och 6 kap 1 – 3 §§ skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

1 kap.

7 §

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

Hos beskattningsmyndigheten skall det finnas ett allmänt ombud som för det allmänna talan hos förvaltningsdomstol i mål och ärenden enligt denna lag. Ombudet skall också yttra sig i ärenden hos skatterättsnämnden och statens jordbruksnämnd som avser förhandsbesked enligt 6 kap. *Prövas sådant ärende av skatterättsnämnden skall allmänna ombudet hos riksskatteverket yttra sig och i övriga ärenden allmänna ombudet hos statens jordbruksnämnd.*

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

6 kap.

1 §¹

Beskattningsmyndigheten får, efter ansökan av den som är skattskyldig eller avser att bedriva verksamhet eller vidta åtgärd som kan medföra skyldighet att betala skatt, *meddela förhandsbesked* i frågor som rör beskattningen, om det är av vikt för sökanden eller för en enhetlig lagtolkning eller rättstillämpning.

Förhandsbesked får efter ansökan lämnas den som är skattskyldig eller avser att bedriva verksamhet eller vidta åtgärd som kan medföra skyldighet att betala skatt, i frågor som rör beskattningen, om det är av vikt för sökanden eller för en enhetlig lagtolkning eller rättstillämpning.

I fråga om skatteplikt för trycksak enligt lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam kan förhandsbesked också meddelas efter ansökan av den som avser att beställa en trycksak av en skattskyldig.

I frågor som rör beskattning enligt lagen (1957:262) om allmän energiskatt kan förhandsbesked meddelas även efter ansökan av den som i större omfattning förbrukar eller avser att förbruka elektrisk kraft eller bränslen.

Ärenden hos riksskatteverket om förhandsbesked enligt denna lag *Frågor om förhandsbesked enligt denna lag* *prövas, i de fall där riks-*

¹ Senaste lydelse 1990:331.

Nuvarande lydelse

skall avgöras av den särskilda nämnd som anges i 19§ taxeringslagen (1956:623).

Förhandsbesked skall sökas skriftligt hos beskattningsmyndigheten. Sökanden skall lämna de uppgifter som behövs för att förhandsbesked skall kunna meddelas. Myndigheten får begära varuprov av sökanden. Görs undersökning eller anlitas sakkunnig för att utreda en varas beskaffenhet, skall sökanden betala kostnaden för detta om myndigheten inte medger undantag.

Finner beskattningsmyndigheten med hänsyn till ansökningens innehåll, utredningens beskaffenhet eller andra omständigheter att förhandsbesked inte bör meddelas, skall ansökningen avvisas. Beslut om avvisning får fattas utan att det allmänna ombudet har yttrat sig över ansökningen.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1989. Ansökningar om förhandsbesked som kommit in till riksskatteverket före ikraftträdandet men som inte avgjorts av verket skall prövas av skatterättsnämnden.

Föreslagen lydelse

skatteverket är beskattningsmyndighet, av den särskilda nämnd (skatterättsnämnden) som anges i 2§ lagen (1951:442) om förhandsbesked i taxeringsfrågor och i övriga fall av statens jordbruksnämnd.

En ansökan om förhandsbesked skall vara skriftlig. Sökanden skall lämna de uppgifter som behövs för att förhandsbesked skall kunna meddelas. Sökanden får anmanas att lämna varuprov. Görs undersökning eller anlitas sakkunnig för att utreda en varas beskaffenhet, skall sökanden betala kostnaden för detta om undantag inte medges.

3 §

Om förhandsbesked med hänsyn till ansökningens innehåll, utredningens beskaffenhet eller andra omständigheter inte bör meddelas, skall ansökningen avvisas. Beslut om avvisning får fattas utan att det allmänna ombudet har yttrat sig över ansökningen.

Utdrag ur protokoll vid sammanträde 1991-01-29

Närvarande: f. d. regeringsrådet Bengt O. Hamdahl, regeringsrådet Bertil Werner, justitierådet Ulf Gad.

Enligt protokoll vid regeringssammanträde den 17 januari 1991 har regeringen på hemställan av statsrådet Åsbrink beslutat inhämta lagrådets yttrande över förslag till lag om ändring i lagen (1951:442) om förhandsbesked i taxeringsfrågor, m. m.

Förslagen har inför lagrådet föredragits av kammarrättsassessorn Susanne Mattsson.

Lagrådet lämnar förslagen utan erinran.

Propositionens huvudsakliga innehåll	1
Författningsförslag	
1 Lag om ändring i lagen (1951:442) om förhandsbesked i taxeringsfrågor	2
2 Lag om ändring i lagen (1968:430) om mervärdeskatt	7
3 Lag om ändring i lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter	8
4 Lag om ändring i vägtrafikskattelagen (1988:327)	10
5 Lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370)	11
6 Lag om ändring i lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt	22
7 Lag om ändring i lagen (1990:680) om upphävande av lagen (1978:970) om uppskov med beskattning av realisationsvinst	28
1 Inledning	29
2 Förhandsbesked	31
3 Dispenser	
3.1 Kommunalskattelagen och lagen om statlig inkomstskatt	34
3.2 Uppskovslagen m. m.	37
4 Upprättade lagförslag	38
5 Författningskommentarer	
5.1 Lagen om förhandsbesked i taxeringsfrågor	39
5.2 Lagen om mervärdeskatt	40
5.3 Lagen om punktskatter och prisregleringsavgifter	41
5.4 Vägtrafikskattelagen	41
5.5 Kommunalskattelagen	41
5.6 Lagen om statlig inkomstskatt	42
5.7 Lagen om upphävande av lagen om uppskov med beskattning av realisationsvinst	43
6 Hemställan	43
7 Beslut	43
Bilaga 1 RSV:s författningsförslag	44
Bilaga 2 Lagrådets yttrande	52

