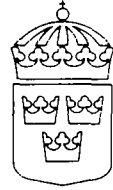


Regeringens proposition 1992/93:241



om övergång till konventionell beskattning av
allmännyttiga bostadsföretag

Prop.
1992/93:241

Regeringen föreslår riksdagen att anta de förslag som har tagits upp i bifogade utdrag ur regeringsprotokollet den 1 april 1993.

På regeringens vägnar

Carl Bildt

Bo Lundgren

Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås att de allmännyttiga bostadsföretagen skall beskattas konventionellt. Detta innebär att bostadsföretagen skall beskattas på samma sätt som privata fastighetsägare. Förslaget innebär också en reglering av vissa övergångsfrågor.

1 Förslag till

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

Härigenom föreskrivs att 2 § 7 mom. och 16 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt¹ skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

2 §

7 mom.² Med bostadsförening och bostadsaktiebolag förstås ekonomisk förening och aktiebolag, vars verksamhet uteslutande eller huvudsakligen består i att åt föreningens medlemmar eller bolagets delägare bereda bostäder i hus, som ägs av föreningen eller bolaget. Som bostadsförening eller bostadsaktiebolag anses även ekonomisk förening eller aktiebolag, vars verksamhet uteslutande eller så gott som uteslutande består i att tillhandahålla föreningens medlemmar eller bolagets delägare garage eller annan för deras personliga räkning avsedd gemensam anordning i byggnad som ägs av föreningen eller bolaget.

Har fastighet tillhört bostadsförening eller bostadsaktiebolag skall såsom intäkt av fastigheten tas upp följande poster.

1. Ett belopp motsvarande för helt år räknat tre procent av fastighetens taxeringsvärde året näst före taxeringsåret. Är taxeringsvärde inte åsatt för året näst före taxeringsåret, beräknas intäkten på grundval av fastighetens värde, uppskattat enligt de grunder, som gällt för åsättande av taxeringsvärde för året näst före taxeringsåret.

2. Ett belopp motsvarande under beskattningsåret erhållet statligt räntebidrag för bostadsändamål.

I fråga om fastighet, för vilken intäkten skall beräknas enligt andra stycket, får avdrag inte göras för andra omkostnader än för ränta på lånat, i fastigheten nedlagt kapital, återbetalning av statligt räntebidrag för bostadsändamål samt tomträttsavgäld eller liknande avgäld.

Vad som sägs i detta moment skall även gälla i fråga om fastighet, vilken tillhört bolag, förening eller stiftelse, som av bostadsstyrelsen (statens byggnadslånebyrå) eller länsbostadsnämnden erkänts såsom allmännyttigt bostadsföretag. Vidare får regeringen efter ansökan medge att vad som sägs i detta moment skall gälla i fråga om fastighet som tillhört annat företag under förutsättning att

¹Senaste lydelse av lagens rubrik 1974:770.

²Senaste lydelse 1991:1833.

1. *företagets verksamhet utslutande eller så gott som utslutande består i att äga och förvalta bostadsfastigheter samt*

2. *företaget bedriver sin verksamhet enligt principer liknande dem som gäller för allmännyttiga bostadsföretag.*

Regeringens medgivande får återkallas om omständigheterna ger anledning till det.

Äger fastigheten del i sådan samfällighet som avses i 41 a § kommunalskattelagen (1928:370) skall fastighetens andel av samfällighetens taxeringsvärde inräknas i underlaget för intäktsberäkningen enligt andra stycket 1 i de fall där samfälligheten utgör en särskild taxeringsenhet. Vidare skall som intäkt tas upp dels sådan inkomst som avses i punkt 2 av anvisningarna till nyssnämnda paragraf i den mån den utgörs av avkastning av kapital och överstiger 300 kronor, dels sådan utdelning som avses i punkt 4 av anvisningarna till samma paragraf.

16 mom.³ Förvärvar en juridisk person - direkt eller genom förmedling av dotterföretag - aktier i sådan omfattning att förvärvaren får ett bestämmande inflytande i ett aktiebolag, som inte är fåmansföretag enligt punkt 14 av anvisningarna till 32 § kommunalskattelagen (1928:370), går aktiebolaget vid taxeringen för det beskattningsår då förvärvet sker miste om rätten till avdrag för underskott som avses i 26 § kommunalskattelagen om det inte är uppenbart att förvärvaren genom förvärvet får en tillgång av verkligt och särskilt värde med hänsyn till dennes rörelse eller kapitalförvaltning. Den som äger eller på därmed jämförligt sätt innehar aktier med mer än hälften av röstetalet i bolaget anses ha ett bestämmande inflytande i detta. Vad som sägs om aktiebolag och aktier i sådana bolag gäller också beträffande ekonomiska föreningar och andelar i sådana föreningar.

Föranleder en överlåtelse av aktier eller andelar i ett allmännyttigt bostadsföretag eller annan ändring i fråga om företaget att godkännandet som allmännyttigt bostadsföretag skall återkallas har företaget vid taxeringen för det beskattningsår då ändringen inträffade inte rätt till avdrag för underskott som avses i 26 § kommunalskattelagen. Vad nu har sagts om allmännyttigt bostadsföretag gäller också företag som efter medgivande av regeringen har

³Senaste lydelse 1990:651.

tillämpat samma metod vid inkomstbeskattningen som de allmännyttiga bostadsföretagen.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 1994 och tillämpas första gången vid 1995 års taxering. Äldre bestämmelser tillämpas dock för beskattningsår som har påbörjats före ikraftträdandet.

2. Bestämmelserna i punkterna 3 - 8 gäller sådant bostadsföretag som avses i 2 § 7 mom. fjärde stycket i dess lydelse intill den 31 december 1993.

3. Ett bostadsföretag som taxeras enligt de nya bestämmelserna medges inte avdrag för underskott enligt 26 § kommunalskattelagen (1928:370) i den mån underskottet avser förvaltning av fastighet som avses i 2 § 7 mom. fjärde stycket i dess äldre lydelse.

4. Vid tillämpningen av bestämmelserna om värdeminskningsavdrag i punkterna 6 och 12 av anvisningarna till 23 § kommunalskattelagen (1928:370) skall bokfört värde för byggnader och inventarier anses utgöra vad som återstår oavskrivet av anskaffningsvärdet (det skattemässiga restvärdet) vid ingången av det beskattningsår för vilket taxering första gången sker enligt de nya bestämmelserna. Med bokfört värde avses värdet i balansräkningen för det sista beskattningsår för vilket taxering skall ske enligt de äldre bestämmelserna. Har nämnda tillgångar skrivits upp under detta eller något av de två närmast föregående räkenskapsåren skall det tidigare värdet, efter avdrag för skälig värdeminskning, i stället utgöra det skattemässiga restvärdet.

5. Omfattar det bokförda värdet för byggnad enligt punkt 4 inte sådan markanläggning som anskaffats före ikraftträdandet eller markanläggning som anskaffats efter ikraftträdandet men under ett beskattningsår för vilket taxering sker enligt de äldre bestämmelserna skall, vid tillämpning av bestämmelserna om värdeminskningsavdrag, byggnadens anskaffningsvärde och skattemässiga restvärde ökas med markanläggningens anskaffningsvärde respektive bokförda värde. Bestämmelserna i punkt 4 om uppskrivning skall därvid tillämpas på motsvarande sätt.

6. Vad som i punkt 5 sagts om markanläggning skall tillämpas på motsvarande sätt i fråga om anslutningsavgift och anläggningsbidrag som avses i punkt 17 av anvisningarna till 23 § kommunalskattelagen (1928:370).

7. Föreskrifterna i punkterna 4 - 6 skall tillämpas på motsvarande sätt i fråga om tillgångar i sådan samfällighet som avses i 41 a § kommunalskattelagen (1928:370).

8. Har ett bostadsföretag i balansräkningen för det sista beskattningsår för vilket taxering skall ske enligt de äldre bestämmelserna redovisat särskild tillgångspost enligt lagen (1972:175) med vissa bestämmelser om bokföring av bostadslån m.m., skall avdrag medges med tre procent om året av tillgångspostens belopp enligt särskild plan.

Lag om ändring i lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter

Härigenom föreskrivs att 8 § lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

8 §

Stämpelskatten är femton kronor för varje fullt tusental kronor av egendomens värde.

Förvärvas egendomen av en juridisk person är dock skatten trettio kronor för varje fullt tusental kronor av egendomens värde utom då förvärvaren

1) skulle ha varit befriad från gåvoskatt om egendomen hade erhållits som gåva,

2) är en bostadsrättsförening *eller av bostadsstyrelsen eller länsbostadsnämnd erkänd som ett allmännyttigt bostadsföretag enligt de bestämmelser om lån av statsmedel till främjande av bostadsbyggandet som gällde vid tiden för förvärvet,*

3) är en kreditinrättning som enligt lag, reglemente eller bolagsordning är skyldig att åter avyttra egendomen,

4) är dödsbo.

Skatten är dock i fall som avses i första och andra styckena alltid lägst femtio kronor.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1994. Äldre bestämmelser gäller fortfarande i fråga om förvärv som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 1 april 1993

Närvarande: statsministern Bildt, ordförande, och statsråden Friggebo, Johansson, Laurén, Hörnlund, af Ugglas, Dinkelspiel, Thurdin, Hellsvik, Wibble, Björck, Davidsson, Könberg, Lundgren, Unckel, P. Westerberg, Ask

Föredragande: statsrådet Lundgren

Proposition om övergång till konventionell beskattning av allmännyttiga bostadsföretag

1 Ärendet

Vid inkomstbeskattningen av flerbostadshus gäller olika regler beroende på vem som äger fastigheten. För flerbostadshus som ägs av allmännyttiga bostadsföretag sker beskattningen enligt en starkt schabloniserad metod till skillnad från den konventionella metod enligt vilken privatägda flerbostadshus beskattas. Under senare år har alltmer ifrågasatts om denna olikhet är lämplig. En övergång till konventionell metod för allmännyttiga bostadsföretag förordades på sikt av Utredningen om reformerad företagsbeskattning (URF). I Bostadsrättsvärderingskommitténs (BVK) betänkande (SOU 1992:8) lämnades vad som kan betecknas som ett principförslag härom. Sedermåra har frågan även översiktligt berörts av Utredningen om statens stöd för bostadsfinansieringen i dess slutbetänkande (SOU 1992:47) där en övergång till konventionell beskattning också förordas. De nämnda betänkandena har remissbehandlats. Sammanställningar av remissyttrandena har upprättats inom Finansdepartementet och finns tillgängliga i lagstiftningsärendet. En förteckning över de remissinstanser som yttrat sig över BVK:s betänkande bör fogas som *bilaga 1* till protokollet.

Jag avser nu att lägga fram förslag om en övergång till beskattning enligt konventionell metod för de allmännyttiga bostadsföretagen. De senast nämnda utredningsförslagen utgör tillsammans med remissynpunkterna samt underhandskontakter med Riksskatteverket och Bokföringsnämnden samt med företrädare för Kommunförbundet, Sveriges Allmännyttiga Bostadsföretag SABO och Sveriges Fastighetsägareförbund underlag för de ställningstaganden som gjorts.

Något godkännande av bostadsföretagens allmännyttiga karaktär görs inte längre och något sådant behov föreligger inte heller framdeles vid beskattningen. Bostadsföretagen kännetecknas emellertid av att de nästan uteslutande ägs av en kommun eller av att kommunen har ett bestämmande inflytande över företaget. Jag kommer därför i det följande att genomgående vid mina förslag använda beteckningen *kommunägda*

bostadsföretag när jag avser de företag som hittills betecknats som allmännyttiga. Därvid inkluderar jag även de andra bostadsföretag vars fastigheter fått schablonbeskattas efter regeringens medgivande.

Lagrådet

Regeringen beslutade den 18 mars 1993 att inhämta Lagrådets yttrande över lagförslagen. De till Lagrådet remitterade lagförslagen bör fogas till protokollet i detta ärende som *bilaga 2*. Lagrådet har i yttrande lämnat förslagen utan erinran. Lagrådets yttrande bör fogas till protokollet i detta ärende som *bilaga 3*.

Vissa ändringar av närmast redaktionell karaktär har företagits i förhållande till de till Lagrådet remitterade förslagen.

2 Bakgrund

Som inledningsvis framgått kan ägare till hyreshus i dag inkomstbeskattas för fastighetsverksamheten antingen enligt en konventionell metod eller enligt en schablonmetod. Inkomstbeskattning enligt den konventionella metoden innebär att intäkterna från fastighetsförvaltningen behandlas på samma sätt som övrig näringsverksamhet, dvs. redovisning sker av de verkliga intäkterna och kostnaderna i verksamheten enligt bokföringsmässiga grunder. Privatägda hyreshus beskattas enligt denna metod. Före 1991 års skattereform skedde beskattningen i inkomstslaget annan fastighet men sker numera i inkomstslaget näringsverksamhet.

Vissa bostadsföretags fastigheter beskattas däremot enligt schablonmetoden. Bestämmelserna finns i 2 § 7 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt, SIL. Inkomstberäkningen innebär att dels ett belopp motsvarande 3 % av fastighetens taxeringsvärde, dels ett belopp motsvarande under beskattningsåret erhållet statligt räntebidrag för bostadsändamål, skall tas upp som intäkt. Avdrag får inte göras för andra omkostnader än för ränta på lånat i fastigheten nedlagt kapital, återbetalning av statligt räntebidrag för bostadsändamål samt tomträttsavgäld eller liknande avgäld. Liksom för privata fastighetsförvaltare beskattas verksamheten numera i inkomstslaget näringsverksamhet mot tidigare i inkomstslaget annan fastighet. Inkomsten av verksamheten beräknas enligt bokföringsmässiga grunder. Skattesatsen är som för andra juridiska personer 30 %.

Det är enbart bostadsföretagets inkomst av fastighetförvaltning som skall redovisas på detta schablonmässiga sätt. Inkomst av verksamhet som företaget kan ha vid sidan av sin fastighetsförvaltning, t.ex. reavinst vid fastighetsavyttringar, beskattas enligt det regelsystem som gäller för inkomst av näringsverksamhet.

Bland de verksamhetsformer som kommer i fråga för denna schablonmetod kan nämnas bostadsföreningar (numera är det främst bostadsrättsföreningar som kommer i fråga) och bostadsaktiebolag. Bostadsföretagen måste emellertid uppfylla vissa villkor i fråga om sin verksam-

hetsinriktning för att schablonmetoden skall kunna tillämpas - bostadsföretagen kallas då "äkta".

Schablonmetoden tillämpas även i fråga om fastighet som tillhört bolag, förening eller stiftelse som av Boverket eller av Länsbostadsnämnden erkänts som allmännyttigt bostadsföretag. Regeringen kan enligt 2 § 7 mom. SIL efter ansökan medge att även annat företag schablonbeskattas om verksamheten uteslutande eller så gott som uteslutande består i att äga och förvalta bostadsfastigheter samt företaget bedriver verksamheten enligt principer liknande dem som gäller för allmännyttiga bostadsföretag.

Schablonbeskattningen av s.k. äkta bostadsföretag och allmännyttiga bostadsföretag har i sina huvuddrag tillämpats sedan 1955 års taxering. Från början skilde sig utformningen av schablonmetoden något åt mellan dessa verksamhetsformer. Principen var emellertid att beskattningen skulle ske av en beräknad avkastning av det egna i fastigheten nedlagda kapitalet. Sedan år 1959 sker intäktsberäkningen på likartat sätt i de båda fallen, dvs. som intäkt skall tas upp 3 % av taxeringsvärdet, varefter avdrag får göras för räntekostnader och tomträttsavgälder.

Begreppet allmännyttigt bostadsföretag härrör från vissa författningar om statliga lån och bidrag som utges till kommunala företag som drivs i bostadsfrämjande syfte. Några nya godkännanden som allmännyttigt bostadsföretag kan inte lämnas efter utgången av år 1991. För bostadsföretag som godkänts som allmännyttigt har godkännandet dock fortfarande betydelse såväl i bostadsfinansieringssammanhang som för beskattningen. Ett godkännande kan alltjämt återkallas under vissa förutsättningar, t.ex. om aktier i bolaget överlåts till någon annan än kommunen.

Motiven till att utsträcka schablonmetoden till nämnda företag var främst att de bedrev sin verksamhet utan enskilt vinstsyfte samt att de stod under kommunal eller statlig kontroll. Frånvaron av enskilt vinstsyfte ansågs dock inte utesluta att skälig avkastning erhöles på det i företaget insatta kapitalet. Vidare framhölls att hyrorna var så bestämda att någon vinst inte uppkom, i varje fall inte på längre sikt sedan hänsyn tagits till bl.a. kommande underhållskostnader. Det anfördes att de dittills gällande beskattningsreglerna medfört speciella besvärligheter för de allmännyttiga bostadsföretagen särskilt under de första åren med små reparationsbehov men stora amorteringar.

I samband med utformningen av den ursprungliga lydelsen av schablonbestämmelsen framhölls att lagstiftningen i viss mån fick betraktas som ett provisorium. Anledningen angavs vara att kommunerna fått till skapa särskilda bolag, föreningar eller stiftelser av samma typ och ställning i beskattningshänseende som enskilda vinstsyftande företag för att komma i åtnjutande av de statliga lånen. Denna belägenhet hade de allmännyttiga bostadsföretagen försatts i utan att konsekvenserna härav blivit beaktade. Därför ansågs att den rättsliga konstruktionen av dessa företag borde ses över. Om en ny ordning skulle framkomma borde även beskattningsfrågan kunna få en annan tillfredsställande lösning.

Även vid den ändring av bestämmelsen som företogs år 1959 - då intäktsberäkningen enligt schablonmetoden gjordes identisk för såväl de äkta som de allmännyttiga bostadsföretagen - framhölls på nytt att schablonmetoden inte innebar någon rationell lösning på längre sikt men att den kunde kvarstå såsom ett förlängt provisorium.

3 Konventionell beskattningsmetod

Mitt förslag: Kommunägda bostadsföretag skall beskattas enligt konventionell metod fr.o.m. 1995 års taxering. För sådana företag vars räkenskapsår löper över årsskiftet 1993/94 (brutet räkenskapsår) tillämpas dock de äldre bestämmelserna. Särskilda övergångsregler införs för att underlätta övergången.

BVK:s förslag: Överensstämmer med mitt förslag även om ett alternativt tidigare ikraftträdande också föreslogs.

Remissinstanserna: Så gott som samtliga remissinstanser har tillstyrkt eller lämnat förslaget utan erinran. *Hyresgästernas Riksförbund* uttrycker dock viss tveksamhet till förslaget. Förbundet framhåller att schablonbeskattningen har gett förutsättningar för företagens ekonomiska dispositioner som väsentligt skiljer sig från de som gäller vid konventionell beskattning. Dessa skillnader innebär omställningsproblem vid byte av beskattningsprincip som kräver speciella övergångslösningar om de allmännyttiga bostadsföretagen inte skall missgynnas. *LO* anser att det finns starka skäl för att slopa dagens schablonbeskattning för allmännyttiga bostadsföretag. Vissa frågor som t.ex. avdrag för avsättning till underhålls- och reparationsfonder och val av övergångstid måste dock ytterligare analyseras. *SABO* framhåller att de allmännyttiga bostadsföretagen i framtiden bör ges möjlighet att konkurrera på bostadsmarknaden med övriga fastighetsägare på lika villkor. *SABO* ställer sig därför positivt till en övergång till konventionell beskattning.

Skälen för mitt förslag: Det kan konstateras att schablonmetoden kommit att tillämpas i över tre decennier på de kommunägda bostadsföretagens fastighetsförvaltning. Den har således fått en permanent karaktär trots att den vid tillkomsten angavs vara ett provisorium. Schablonmetoden ansågs på sikt inte utgöra någon skattemässig förmånsbehandling av de kommunägda bostadsföretagen eftersom deras vinstmotiv inte var uttalade. De betänkligheter som framfördes vid schablonmetodens tillkomst synes främst ha rört dess stabilitet. Bostadsföretagen kunde förr eller senare finna metoden oförmånlig. Denna farhåga har hittills inte besannats även om schablonmetoden diskuterats flitigt under senare tid. Däremot har en ombildning mellan olika företagsformer fortgått, innebärande främst att aktiebolagsformen har blivit vanligare.

En omprövning av schablonbeskattningen framstår som motiverad med tanke på bl.a. de ändrade förhållanden som 1991 års skattereform inneburit. Ledmotivet för skattereformen är att olika slag av verksamheter och organisationsformer skall ges så enhetliga, likformiga och neutrala skatteregler som möjligt. Dessa grundprinciper talar således för att skillnaderna i inkomstskattereglerna mellan det kommunägda och det privata fastighetsbeståndet avskaffas.

Jag föreslår därför att schablonbeskattningen för de kommunägda bostadsföretagen avskaffas.

Bytet av beskattningsmetod föranleder ställningstaganden och särskilda lösningar i ett antal övergångsfrågor. Det gäller främst underskott som härrör från tiden före övergången, utrymmet för värdeminskningsskatt samt vissa särskilda bokföringsposter.

I det följande avser jag att lägga fram förslag också i dessa delar.

Förslagen beräknas inte ha några statsfinansiella effekter på kort eller medellång sikt.

4 Frågor i samband med byte av beskattningsmetod

Mitt förslag: Avdrag för värdeminskning av byggnader och inventarier beräknas enligt vanliga regler. Vid övergången till konventionell beskattning skall byggnaders bokförda värde utgöra skattemässigt restvärde. Befintliga markanläggningar hänförs till byggnad. Även för inventarier skall bokfört värde utgöra skattemässigt restvärde.

Underskott i fastighetsförvaltningen som uppkommit före övergången till konventionell beskattning får inte utnyttjas när bostadsföretaget beskattas konventionellt.

För bostadsföretag som schablonbeskattats skall sådana kostnader som fått bokföras som tillgångspost i bostadsföretagets balansräkning enligt lagen (1972:175) med vissa bestämmelser om bokföring av bostadslån m.m. skrivas av skattemässigt med 3 % om året enligt en särskild avskrivningsplan baserad på vad som kvarstår av tillgångsposten vid övergången till konventionell beskattning.

BVK:s förslag: Utgångspunkten för beräkning av värdeminskningsskatt skall vara en avskrivningsplan som anses ha löpt från byggnadens förvärvstidpunkt.

Bostadsföretagen skall få beakta underskott från de två beskattningsår som föregått övergången om dessa underskott hade uppstått vid en konventionell beskattning.

Den särskilda bokföringslagen behandlades inte av BVK.

Remissinstanserna: SABO har invänt mot kommittéförslaget beträffande värdeminskningssavdragen och föreslagit att det bokförda värdet vid övergången skall anses utgöra skattemässigt restvärde.

BVK:s förslag om underskottsavdragen är inte tillräckligt belyst enligt SABO. En utredning bör därför göras om hur många företag som skulle få över- resp. underskott med detta förslag. Enligt SABO borde det övervägas att ge bostadsföretagen underskottsavdrag beräknat enligt schablonmetoden för ett antal år tillbaka. *Sveriges Fastighetsägareförbund* anser att den tid som underskotten får utnyttjas bakåt i tiden bör utsträckas till tio år för juridiska personer och sex år för stiftelser.

SABO har berört den särskilda bokföringslagen såväl i remissyttrandet som i en särskild skrivelse till Finansdepartementet (dnr 4409/92). Enligt SABO bör balansposterna i sin helhet få skrivas av skattemässigt genom att läggas till byggnadernas anskaffningsvärde.

Bakgrund

Vid konventionell beskattning av näringsverksamhet utgår man från företagets verkliga intäkter och kostnader. Bland kostnaderna behandlas utgifter för anläggningstillgångar på visst sätt. Utgifter för anskaffning av anläggningstillgångar såsom byggnader och inventarier fördelas genom ett avskrivningsförfarande och varje enskilt beskattningsår belastas därigenom med en viss del av anskaffningsutgiften. I vissa fall får i stället omkostnadsföring ske direkt, t.ex. i fråga om inventarier av mindre värde eller med en kortare ekonomisk livslängd än tre år.

Byggnader skrivs av enligt planerlig avskrivning med en viss procent av byggnadens anskaffningsvärde (punkt 6 av anvisningarna till 23 § kommunalskattelagen [1928:370], KL). Procentsatsen bestäms med hänsyn till den tid byggnaden anses kunna utnyttjas. Enligt Riksskatteverkets rekommendationer (RSV Dt 1991:14) bör avdrag normalt medges med 2 % för hyreshus. Till anskaffningsvärdet hänförs även utgifter för ny-, till- eller ombyggnad.

Före 1991 års skattereform förelåg en möjlighet för fastighetsförvaltande företag till snabbare avskrivning av värmepannor, hiss-maskineri och jämförlig maskinell utrustning som ingick i byggnadsvärdet (punkt 2 b av anvisningarna till 25 § KL i dess lydelse före den 1 juli 1990). Anskaffningsvärdet för sådan utrustning fick brytas ut ur anskaffningsvärdet för byggnaden och skrevs av med 5 - 10 % om året medan procentsatsen för värdeminskningssavdrag för byggnader var 1,75 % för byggnader av trä och 1,5 % för byggnader av sten, tegel eller betong (Meddelanden från Riksskattenämnden, Serie 1 nr 1 1970 p. 1). Vid utbyte av sådan utrustning förelåg inte - till skillnad från vad som gäller enligt nuvarande regler - rätt till reparationsavdrag. Utrangeringsavdrag fick i stället göras för oavskriven del av anskaffningsvärdet.

För sådan maskinell utrustning som anskaffats före skattereformen kvarstår möjligheten till snabbare avskrivning (punkt 14 av övergångsbestämmelserna till SFS 1990:650).

Anslutningsavgifter eller anläggningsbidrag som fastighetsägaren erlagt för nyttighet (t.ex. anslutning till elnätet, VA- eller fjärrvärmeanläggning samt bidrag för uppförande av sådan anläggning) som är knuten till fastigheten är numera generellt avdragsgilla enligt de regler som gäller för inventarier (punkt 17 av anvisningarna till 23 § KL). Före skattereformen fick sådana utgifter normalt dras av med 5 % om året (punkt 2 b av anvisningarna till 25 § KL i dess lydelse före den 1 juli 1990 och RSV Dt 1975:50 II 2). De äldre bestämmelserna gäller fortsättningsvis för utgifter före övergången (punkt 17 av övergångsbestämmelserna till SFS 1990:650).

Även markanläggningar skrivs av planenligt. Avdrag får normalt göras med 5 % om året på anskaffningsvärdet (punkt 7 av anvisningarna till 23 § KL). Bestämmelserna gäller numera även fastighetsförvaltande företag. Före 1991 års skattereform fanns i princip inte begreppet markanläggning i inkomstlaget annan fastighet. Utgifterna för vissa sådana anordningar fick i stället inräknas i byggnadens anskaffningsvärde. För vid övergången till de nya skattereglerna befintliga markanläggningar gäller de äldre bestämmelserna även fortsättningsvis (punkt 15 av övergångsbestämmelserna till SFS 1990:650).

Värdeminskningssavdrag för inventarier kan beräknas enligt två olika metoder, räkenskapsenlig avskrivning och restvärdemetod (punkterna 12 - 14 av anvisningarna till 23 § KL). Huvudregeln för räkenskapsenlig avskrivning innebär att avdrag för avskrivning får göras med maximalt 30 % av inventariernas restvärde. Avskrivningen görs alltså kollektivt på hela inventariebeståndet. Underlaget utgör summan av det ingående balansvärdet på de inventarier som finns vid årets början och anskaffningsutgiften för under året anskaffade inventarier som finns kvar vid årets slut.

När huvudregeln tillämpas kommer viss del av anskaffningsutgiften för inventarier att förbli oavskriven. Möjlighet finns därför att tillämpa en kompletterande regel. Den innebär att inventarierna får skrivas av med 20 % av anskaffningsutgiften per år.

Restvärdemetoden är en förenklad variant av räkenskapsenlig avskrivning. Skillnaden är huvudsakligen att det inte finns något krav på överensstämmelse mellan skattemässigt och bokföringsmässigt restvärde. Maximalt värdeminskningssavdrag är 25 %.

Eftersom de kommunägda bostadsföretagens fastigheter beskattats efter schablon där enda avdragsposter varit skuldränta, tomträtsavgäld och liknande har anledning inte funnits att upprätta skattemässiga avskrivningsplaner. Hänsynstagandet till värdeminskning m.m. har i stället gjorts genom den låga intäktsp procenten.

En omläggning från schablonbeskattning till konventionell beskattning fordrar att man tar ställning till bl.a. vilket initialt skattemässigt restvärde som skall gälla för byggnader, markanläggningar och inventarier vid övergången, dvs. bestämmer hur mycket som skall anses återstå oavskrivet av anskaffningsutgiften.

Schablonmetoden har lett till att de kommunägda bostadsföretagens fastighetsförvaltning ofta visat skattemässiga underskott. Underskotten är fiktiva i den meningen att de inte motsvaras av verkliga förluster i verksamheten. Detta sammanhänger med att bara schablonintäkten redovisats på intäktssidan medan i huvudsak enbart räntekostnader och tomträttsavgälder fått dras av. Underskott kan på detta sätt ackumuleras och senare utnyttjas i annan konventionellt beskattad verksamhet.

En övergång till konventionell beskattning aktualiserar frågan hur underskott som uppkommit före övergången till konventionell beskattning skall hanteras.

Vid remissbehandlingen av BVK:s betänkande väcktes även frågan vilka skattekonsekvenser som en övergång till konventionell beskattningsmetod föranleder såvitt avser tillämpningen av lagen (1972:175) med vissa bestämmelser om bokföring av bostadslån m.m. - här kallad den särskilda bokföringslagen.

Den skattemässiga inkomstberäkningen för inkomstslaget näringsverksamhet bygger på bokföringsmässiga grunder. Efter 1991 års skattereform har således en koppling behållits mellan redovisning och beskattning, vilket numera framgår av bl.a. 24 § KL med anvisningar. Även de kommunägda bostadsföretagen har sedan 1979 års taxering haft rätt att beräkna inkomst av fastighet enligt bokföringsmässiga grunder trots att de schablonbeskattats. Fr.o.m. 1992 års taxering blev redovisning enligt bokföringsmässiga grunder obligatorisk.

För konventionellt beskattade bostadsföretag som tillämpat den särskilda bokföringslagen torde vidtagna åtgärder också ha fått genomslag vid beskattningen. De schablonbeskattade bostadsföretagen påverkas däremot inte skattemässigt av sådana bokföringsåtgärder. Även nämnda omständighet aktualiserar ett antal frågor.

Skälen för mitt förslag

Som framgått av bakgrundsbeskrivningen föreligger flera frågor som måste behandlas i samband med att de kommunägda bostadsföretagen skall övergå till att bli konventionellt beskattade. Det sätt på vilket frågorna hanteras är av väsentlig betydelse för att dessa bostadsföretag skall få en med övriga konventionellt beskattade bostadsföretag likformig behandling. Vid beredningen av frågorna har framkommit både praktiska och principiella problem. Det är enligt min mening inte möjligt att ange någon materiellt sett entydigt riktig lösning. Det blir därför nödvändigt att göra en skälighetsbedömning av de sammantagna effekterna av dessa övergångslösningar. Mot bakgrund härav anser jag att det är lämpligast att behandla dessa övergångsfrågor sammanhållet. Utformningen av övergångsreglerna har naturligtvis skett med kännedom om och med hänsyn till de speciella ekonomiska villkor under vilka de kommunägda bostadsföretagen verkar. Syftet med förslagen är att de sammantaget skall ge ett skäligt resultat som inte försvårar bostadsföretagens fortsatta verksamhet men som inte heller snedvrider konkurrensen i förhållande till privatdriven fastighetsförvaltning. Jag kommer i det följande att

redovisa de frågor som enligt min bedömning kräver särskilda övergångsregler samt mitt ställningstagande till dessa.

Skattemässigt restvärde

En omläggning från schablonbeskattning till konventionell metod fordrar att man tar ställning till vilket initialt skattemässigt restvärde som skall gälla för avskrivningsbara anläggningstillgångar dvs. att bestämma hur mycket som skall anses återstå oavskrivet av anskaffningsutgiften, framför allt för byggnader. BVK har föreslagit att man bör utgå från de allmänna regler som gäller för värdeminskningssavdrag för byggnad på näringsfastighet. Detta skulle innebära att en avskrivningsplan fick upprättas vid omläggningen till konventionell beskattning och att planen beaktade den värdeminskning som skett från den tidpunkt då byggnaden förvärvades.

SABO framhåller att BVK:s förslag kan få vissa negativa effekter. Vissa bostadsföretag, som under längre tid gjort avskrivningar med belopp enbart motsvarande amorteringarna, skulle få ett betydligt högre bokfört än skattemässigt restvärde. De skulle därför vid en konventionell beskattning tvingas till högre intäkter för att täcka de redovisningsmässiga avskrivningarna, vilka i sin helhet inte kan utnyttjas som värdeminskningssavdrag vid beskattningen. Enligt SABO skulle detta leda till en hårdare beskattning av bostadsföretag som i sin bokföring skrivit av mindre än till det skattemässiga restvärdet. SABO menar därför att det vore bättre att använda det bokförda värdet som skattemässigt restvärde.

För egen del vill jag framhålla att ett hänsynstagande till värdeminskning redan har skett inom ramen för schablonbeskattningen. Den av BVK föreslagna lösningen med ett restvärde efter en konstruerad avskrivningsplan är därför principiellt sett riktig. Lösningen överensstämmer också med den som gäller i fråga om karaktärsbyte från privatbostad till byggnad i näringsverksamhet (punkt 6 åttonde stycket av anvisningarna till 23 § KL). Sådana konsekvenser som SABO påtalar kan uppkomma på lång sikt, nämligen när det skattemässiga restvärdet närmar sig noll. Detta inträffar även för privata fastighetsägare som gjort större skattemässiga än bokföringsmässiga avskrivningar.

Mot bakgrund av bl.a. att den av BVK föreslagna lösningen är förenad med vissa komplikationer samt vad jag inledningsvis sagt om syftet att uppnå ett totalt sett skälig lösning på övergångsfrågorna är jag emellertid beredd att ansluta mig till SABO:s förslag om att låta det bokförda värdet utgöra skattemässigt restvärde. Utgifter före övergången för vissa markanläggningar, anslutningsavgifter och anläggningsbidrag bör också få hänföras till anskaffningsvärdet för byggnader. Detsamma bör gälla beträffande tillgångar i vissa samfälligheter.

I förlättningskommentaren (avsnitt 7) kommer jag att utveckla närmare hur detta värde skall fastställas.

Frågan om värdeminskningssavdrag har betydelse även vid reavinstberäkningen vid avyttring av näringsfastighet. Vid en avyttring återförs medgivna värdeminskningssavdrag till beskattning. Det bör därför här

betonas att detta enbart gäller sådana värdeminskningssavdrag som verkligen medgetts under den tid bostadsföretagen varit konventionellt beskattade. Detta framgår av punkt 5 av anvisningarna till 22 § KL.

"Gamla" underskott

Reglerna om förlustutjämning ändrades i samband med 1991 års skatte-reform. Enligt de tidigare reglerna fick uppkomna underskott utnyttjas under en viss tid som förlustavdrag. För vissa skattskyldiga, däribland stiftelser, gällde att förlustavdragen fick utnyttjas senast sex år efter förluståret. För aktieföretag och ekonomiska föreningar gällde en tioårs-period. Förlustens storlek bestämdes först vid den taxering då förlustavdraget yrkades, dvs. underskottets storlek fastställdes inte det år då det uppkom.

I det nya skattesystemet görs förlustutjämning genom att avdrag medges för underskott i förvärvskällan vid inkomstberäkningen det påföljande året (26 § KL). Underskottets storlek beräknas och bestäms redan vid inkomsttaxeringen för underskottsåret. Uppkommer underskott flera år i rad ackumuleras underskotten.

BVK har ansett det lämpligt att låta de kommunägda bostadsföretagen få beakta sådana underskott som skulle ha uppkommit om de tillämpat konventionell beskattning under de två senaste beskattningsåren före omläggningen till konventionell beskattning. Nämnda tidsbegränsning motiverades - förutom av rent praktiska hänsynstaganden - av önskemålet att åstadkomma balans mot sådana bostadsföretag som skulle ha redovisat överskott om dessa hade beskattats enligt konventionell metod för tidigare år. Ett hänsynstagande till de bostadsföretag som skulle ha uppvisat underskott vid konventionell beskattning borde därför inte utsträckas alltför långt tillbaka i tiden.

Enligt Sveriges Fastighetsägareförbund bör tidsperioden utsträckas till tio år för juridiska personer och sex år för stiftelser, vilket enligt förbundet motsvarar de tidsperioder som gällt för konventionellt beskattade juridiska personer vid övergången i 1991 års skattereform. Förbundet menar att neutralitetsaspekterna därmed tillgodoses. Även SABO har framfört sådana synpunkter.

För egen del anser jag att utgångspunkten för i vad mån gamla underskott skall få utnyttjas efter övergången principiellt sett bör vara att de skattemässiga underskotten motsvaras av faktiska förluster. Det är emellertid inte praktiskt möjligt att avgöra i vilken utsträckning så har varit fallet. Allmänt sett torde bostadsföretagen i regel kontinuerligt ha redovisat skattemässiga förluster medan man bokföringsmässigt redovisat nollresultat. Att bygga en övergångslösning på en jämförelse med det skattemässiga utfallet vid konventionell beskattning för förfluten tid är därför inte en framkomlig väg.

Det kan vidare enligt min mening inte anses rimligt att de kommunägda bostadsföretagen skall få tillgodogöra sig fiktiva underskott som ackumulerats som förlustavdrag i fastighetsförvaltningen under den tid deras fastigheter schablonbeskattats. Detta hänger samman med att

omläggningen från schablonmetod till konventionell metod i sig innebär att ett nytt beskattningssystem skall tillämpas. Det synsättet har redan tidigare tillämpats i samband med att rätten till förlustavdrag slopades för de bostadsföretag som förlorat sin allmännyttiga karaktär. I den proposition som låg till grund för riksdagens beslut framhöll departementschefen att principen bör vara att underskotten bara skall få utnyttjas så länge schablonbeskattningen består. Riksdagen delade denna ståndpunkt (prop. 1986/87:119, bet. SkU 1986/87:44, rskr. 276, SFS 1987:336). Bestämmelsen återfinns numera i 2 § 16 mom. andra stycket SIL.

En lösning som innebär att gamla förluster inte får utnyttjas efter övergången till konventionell beskattning leder också till att spärregler av nämnda typ kan undvaras.

Mot bakgrund av vad jag anfört i det föregående och med beaktande av den helhetsbedömning som övergångsreglerna kräver bör enligt min mening gamla underskott inte få utnyttjas efter övergången till konventionell beskattning. Jag föreslår därför att det samlade underskott i fastighetsförvaltningen som bostadsföretagen redovisat under sista året vid beskattning enligt schablonmetoden inte skall få utnyttjas när bostadsföretagen övergår till att beskattas enligt konventionell metod.

Den särskilda bokföringslagen

Som jag framhållit vid bakgrundsbeskrivningen har bokföringsåtgärder enligt den särskilda bokföringslagen inte haft någon skattemässig inverkan för de schablonbeskattade bostadsföretagen. SABO har dock tagit upp den skattemässiga hanteringen av bokföringsåtgärderna. Jag avser därför att i det följande särskilt uppehålla mig vid denna fråga.

Frågan kräver dock en kort bakgrundsbeskrivning. (Jfr bl.a. Paritetslåneutredningens betänkande [SOU 1971:67] Rän-teomfördelning och vinstutdelning och prop. 1972:76 med förslag till vissa bestämmelser om bokföring av bostadslån m.m. samt även civilutskottets betänkande CU 1978/79:35 med anledning av motioner om bokföring av underhållslån).

Införandet av den särskilda bokföringslagen påkallades av vissa konsekvenser i samband med det under åren 1968 - 1974 gällande paritets- resp. räntelånesystemet. Detta bostadsfinansieringssystem byggde på att kapitalkostnaderna omfördelades tidsmässigt. Låntagaren fick låna erforderlig del av räntekostnaderna på det stalliga bostadslånet och erhöll även tillskott till räntekostnaderna för de underliggande krediterna. Lånebeloppen lades till den ursprungliga bostadslåneskulden. I början av en bostadsfastighets innehavstid uppstod således en skuldökning för låntagaren avseende räntor. Skuldökningen kom emellertid att bli större än beräknat främst beroende på en högre allmän räntenivå än som var förutsatt från början.

Den skuldökning som uppstod i början av låneperioden förorsakade vissa svårigheter. Principiellt skulle nämligen skuldökningen - de kapitaliserade räntekostnaderna - redovisas på balansräkningens passivsida tillsammans med övriga skuldposter. Till följd av att någon

motsvarande uppbyggnad inte redovisades på balansräkningens tillgångs- sida kunde ett bostadsföretag vid tillräckligt stor skuldökning bli tvunget att upprätta kontrollbalansräkning. För att företagen av dessa skäl inte skulle tvingas avstå från möjligheten att låna, infördes en speciallagstiftning på området. Genom den särskilda bokföringslagen tilläts företagen att balansera skulduppbyggnaden på balansräkningens passivsida med en fiktiv motpost på aktivsidan. Härigenom kunde det egna kapitalet hållas intakt. Metoden rönt kritik eftersom en kostnad för redovisningsperioden - räntekostnaderna - tilläts bli aktiverad i stället för att belasta den aktuella perioden. I lagtexten uppställs emellertid kravet att upplysning skall lämnas om hur posten har påverkat årsresultatet.

Under skulduppbyggnadsperioden fick således den samlade skuldökningen tas upp som en särskild tillgångspost i balansräkningen. Räntorna på de aktuella bostadslånen torde ha debiterats ett utgiftskonto. Genom att de dessutom fått aktiveras, dvs. torde ha krediterats utgiftskontot som därmed utjämnats samt motsvarande post debiterats ett särskilt tillgångskonto (bostadslånepost), har resultaträkningen i och för sig inte påverkats. Resultatet har emellertid redovisats såsom bättre än vad som motsvarar det verkliga förhållandet. Enligt Föreningen Auktoriserade Revisorerers FAR rekommendationer bör förändringen av ifrågavarande balanspost redovisas som en bokslutsdisposition. Det är först under den senare "amorteringsperioden" när den s.k. bostadslåneposten minskar som den senarelagda räntekostnaden kommer att direkt påverka resultatet i minskande riktning.

Den bestämmelse som tillåter att sådana ränteposter får tas upp på balansräkningens tillgångssida finns numera i första stycket i den särskilda bokföringslagen. Lagen har sedermera utvidgats till att gälla även vissa andra låneformer. Även här rör det sig om utgifter som enligt ordinarie bokföringsprinciper omedelbart skulle ha kostnadsförts men som alltså tillåtits bli aktiverade. I balansräkningen skall posterna enligt lagen specificeras under beteckningarna underhållslånepost, reparationslånepost resp. ersättningslånepost.

SABO har framhållit att de allmännyttiga bostadsföretagen har anpassat sin hyressättning till bl.a. den redovisningsmässiga kostnad som uppstår vid avskrivning av dessa poster. SABO har med anledning härav begärt besked om huruvida bostadsföretagen kommer att tillåtas att göra skattemässiga avskrivningar med samma belopp eller om företagen blir beskattade för denna "senarelagda intäkt".

Bostadslånepost och ersättningslånepost

Vad först angår de räntor som återfinns under beteckningarna *bostadslånepost* resp. *ersättningslånepost*, vilka fått aktiveras enligt första resp. fjärde stycket den särskilda bokföringslagen, torde dessa poster sedan länge befinna sig i en "amorteringsperiod" eftersom det bakomliggande lånesystemet övergavs vid mitten av 1970-talet. Dessa räntor har varit avdragsgilla och torde också rent faktiskt ha dragits av vid taxeringen för

det beskattningsår då de debiterats eller räntelån betalats ut (jfr prop. 1967:153 s. 169).

Eftersom ifrågavarande ränteposter numera undergår den senarelagda kostnadsföringen kan det ifrågasättas om de skall vara skattemässigt avdragsgilla efter övergången till konventionell beskattning av de kommunägda bostadsföretagen.

Frågan har i princip inget samband med hur man skall förfara med de "gamla" underskotten. Till följd av schablonmetoden torde de kommunägda bostadsföretagen så gott som undantagslöst kontinuerligt ha redovisat skattemässiga förluster. Bokföringsmässigt torde de däremot ha redovisat nollreslutat. De skattemässiga förlusterna har kunnat utnyttjas under som mest en tioårsperiod enligt närmare angivna regler som upphört i samband med skattereformen. Dessa bostadsföretag torde dock vanligtvis inte haft inkomstgivande verksamhet utanför fastighetsförvaltningen mot vilket förlustavdragen kunnat utnyttjas. Förlust torde således vanligtvis ha lagts till förlust. De samlade förlusterna kan därför ha uppgått till betydande belopp. Fr.o.m. 1992 års taxering fick förlustavdragen föras över i det nya skattesystemet med rullande underskottsavdrag. De förlustavdrag som förts över i det nya systemet har emellertid inget samband med räntor från det tidigare bostadslånesystemet som upphörde år 1975, eftersom den period under vilka de kunnat utnyttjas som förlustavdrag för länge sedan gått till ända. Man behöver således generellt sett inte befara att de räntor som har samband med nämnda bostadslån skulle bli dubbelt beaktade om avdragsrätt dessutom medges vid den konventionella beskattningen för den senarelagda kostnadsföringen. Det kan dock inte uteslutas att förluster hänförliga till dessa räntor kunnat utnyttjas som förlustavdrag under tidigare år. Detta torde dock nu vara ogörligt att utröna. Av bl.a. denna anledning blir bedömningen av om det är riktigt att medge skattemässig avdragsrätt för nu ifrågavarande poster osäker. En ytterligare komplikation är att bostadslåneposten kan ha ersatts med en ersättningslånepost.

Underhållslånepost, reparationslånepost och ersättningslånepost

Reglerna om aktivering av de kostnader som bokförts under beteckningarna *underhållslånepost*, *reparationslånepost* eller sådana poster som numera kan ha övergått i en *ersättningslånepost*, finns i andra, tredje resp. fjärde styckena i den särskilda bokföringslagen. Dessa regler överensstämmer med dem som gäller för bostadslåneposten med den skillnaden att dessa poster fortfarande kan vara i ett uppbyggnadsskede. Detta gäller de i andra stycket omnämnda underhålls-, reparations- eller energisparåtgärder för vilka bidrag har erhållits enligt förordningen (1983:974) om statligt räntestöd vid förbättring av bostadshus, det s.k. RBF-stödet.

Som framgått har i huvudsak endast räntekostnader och tomträttsavgälder varit avdragsgilla vid beskattningen enligt schablonmetoden. Nu ifrågavarande underhålls- och reparationskostnader har således inte kunnat dras av. Ett hänsynstagande till sådana kostnader sker genom den

låga intäktsprocenten. Underhålls- och reparationskostnader som finansierats med statligt lånestöd har sedan 1981 års taxering inte heller fått dras av omedelbart av den som beskattats enligt konventionell metod (punkt 4 av anvisningarna till 23 § KL). Dessa kostnader skall i stället beaktas genom värdeminskningsavdrag (punkt 6 av anvisningarna till 23 § KL).

Vid övergången till konventionell beskattning har man således här att ta ställning till flera omständigheter. För det första är nämnda underhålls- och reparationskostnader, liksom de tidigare behandlade räntekostnaderna, i princip senarelagda och belastar resultatet under "amorteringsperioden". För det andra har kostnaderna inte varit avdragsgilla under den tid som bostadsföretagen varit beskattade enligt schablonmetoden. Slutligen kan i posterna ingå utgifter som skulle ha periodiserats även vid en konventionell beskattning enligt punkt 6 av anvisningarna till 23 § KL.

Om sistnämnda balansposter tilläts bli avdragsgilla som senarelagda kostnader i takt med att de minskar genom amorteringar uppnås ungefär samma effekt som om de lagts till avskrivningsunderlaget för byggnader enligt nämnda anvisningspunkt. För att dessa poster skall betraktas som avdragsgilla kostnader krävs dock enligt min mening en uttrycklig reglering vid övergången till konventionell beskattningsslag.

Inte heller de övriga senarelagda underhålls- och reparationskostnaderna fick dras av vid schablonbeskattningen. Det kan naturligtvis sättas i fråga om det från administrativa utgångspunkter över huvud är ändamålsenligt att göra en åtskillnad i den skattemässiga behandlingen av dessa poster. Balansposterna torde inte vara specificerade till den grad att man kan utläsa och göra nämnda åtskillnad. Därtill kommer att det i huvudsak inte längre byggs upp balansposter av detta slag och att de därför i sinom tid kommer att upphöra.

Sammanfattande bedömning beträffande den särskilda bokföringslagen

Som framgår av det anförda avser de balansposter som tas upp i den särskilda bokföringslagen enbart av aktiverade ränte-, underhålls- och reparationskostnader. Anledningen till att de tillåtits bli noterade på balansräkningens tillgångssida är önskemålet att företaget inte skall behöva upprätta kontrollbalansräkning. De representerar således inget substansvärde. Följaktligen bör de inte heller, såsom SABO föreslagit, läggas till byggnadernas anskaffningsvärde och grunda värdeminskningsavdrag i det ordets rätta bemärkelse - som framgått görs detta dock i vissa fall som regleras i punkterna 4 och 6 av anvisningarna till 23 § KL. Fråga är i stället om periodiserade utgifter som skulle kunna föranleda skattemässigt avdrag när de kostnadsförs. Vidare avser de aktiverade posterna både avdragsgilla och inte avdragsgilla kostnader vid schablonmetoden.

Det kan således råda tveksamhet om hur dessa poster principiellt sett bör hanteras skattemässigt vid övergången. Skäl kan anföras såväl för som emot en skattemässig avdragsrätt. I sammanhanget gör sig även gällande de ifrågavarande bostadsföretagens konsolideringsbehov men

också andra, rent praktiska, hänsynstaganden som de hanteringsmässiga fördelarna av att ha gemensamma regler för de olika posterna.

Vid en samlad bedömning anser jag att övervägande skäl talar för att låta samtliga nu ifrågasvarande kostnader vara avdragsgilla vid taxeringen. Avdragsrätten bör dock ske genom ett årligt procentavdrag enligt en särskild skattemässig avskrivningsplan. Procentsatsen för de årliga avdragen bör komma till uttryck i lagtext. Enligt min mening kan det anses skäligt att fastställa denna till 3 %.

En omständighet att beakta i detta sammanhang är att den särskilda bokföringslagen inte är begränsad till kommunägda bostadsföretag utan avser i tillämpliga fall även privata fastighetsägare. Lagen är inte heller av tvingande karaktär. I den mån en privat fastighetsägare har tillämpat den särskilda bokföringslagen finns för närvarande ingen skattemässig särreglering såvitt avser den bokföringstekniska åtgärden. Någon sådan behövs inte heller i fortsättningen för de bostadsföretag som hittills beskattats enligt konventionell metod. Den särskilda skattemässiga avskrivningsplanen avseende balansposterna bör enbart gälla för de kommunägda bostadsföretagen med hänsyn till att övergångsproblemen i nu förevarande avseende endast är förknippade med den schablonmetod som gällt för dessa företag.

De föreslagna reglerna bör tas in i övergångsbestämmelserna.

Nuvarande reserveringar

Avslutningsvis vill jag ta upp en fråga som inte berördes av BVK men som dock är av principiellt intresse. Det gäller den övergångsvisa hanteringen av befintliga reserveringar. Under beredningen av lagstiftningsärendet har ett klarläggande begärts om hur redan avsatta fonderade medel kommer att hanteras vid övergången. *SABO* har hävdats att de reserveringar som bostadsföretagen gjort i bokföringen under den tid de varit schablonbeskattade skall betraktas som beskattat eget kapital. Jag delar den bedömningen. Enligt min mening är ett sådant synsätt en självklar konsekvens av den hittillsvarande beskattningsprincipen. Någon uttrycklig reglering av detta kan inte anses behövlig.

5 Följdändringar

Slopandet av den skattemässiga särbehandlingen av de kommunägda bostadsföretagen leder till att konsekvensändringar behöver göras i vissa författningar, exempelvis i vissa bostadslåneförordningar.

6 Upprättade lagförslag

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

1. lag om ändring i lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt,

2. lag om ändring i lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter.

Lagrådet har granskat lagförslagen.

7 Författningskommentarer

7.1 Lagen om statlig inkomstskatt

2 § 7 mom.

Ändringen innebär att *fjärde och femte styckena* slopas.

I det nuvarande fjärde stycket anges den bestämmelse som slår fast att de beskattningsregler som enligt momentet gäller för de s.k. äkta bostadsföretagen även skall gälla för de allmännyttiga bostadsföretagen. Med allmännyttigt bostadsföretag avses bolag, förening eller stiftelse som av bostadsstyrelsen eller länsbostadsnämnden erkänts som allmännyttigt. Den 1 januari 1991 ersatte Boverket Plan- och bostadsverket, Bostadsstyrelsen och Statens planverk (SFS 1990:1364). Enligt den numera upphävda förordningen (1986:694) om handläggning, förvaltning m.m. av bostadslån och räntebidrag kunde bolag eller stiftelse, som förvaltade bostadsfastigheter och som arbetade utan enskilt vinstsyfte, godkännas som allmännyttigt bostadsföretag av länsbostadsnämnden under förutsättning att kommunen tillsköt hela grundkapitalet och utsåg samtliga ledamöter i företagets styrelse.

Enligt det nuvarande fjärde stycket kan regeringen efter ansökan medge även annat företag schablonbeskattning i fråga om fastighet om dess verksamhet uteslutande eller så gott som uteslutande består i att äga och förvalta bostadsfastigheter samt företaget bedriver sin verksamhet enligt principer liknande dem som gäller för allmännyttiga bostadsföretag. Möjligheten att ge sådant medgivande tillkom genom lagstiftning år 1985 och har hittills getts i endast ett par fall.

De nya beskattningsregler som föreslås för de kommunägda bostadsföretagen kommer således att innefatta hela den nu nämnda kretsen företag som omfattas av nuvarande fjärde stycket.

Som framgår kvarstår övriga delar av momentets bestämmelser. Dessa tar sikte på de företag som vanligtvis går under benämningen äkta bostadsföretag. Härmed förstås, förutom vissa gamla bostadsföreningar och bostadsaktiebolag, numera främst bostadsrättsföreningar som uppfyller vissa krav. För dessa kvarstår schablonbeskattningen.

Harmoniseringen av skattereglerna för de kommunägda bostadsföretagen med vad som generellt gäller för andra juridiska personer innefattar även koncernbidragsreglerna. Begränsningen i 2 § 3 mom. första stycket a) genom hänvisningen till 2 § 7 mom., kommer således i fortsättningen att enbart gälla de schablonbeskattade äkta bostadsföretagen.

Motsvarande gäller även den hänvisning till 2 § 7 mom. SIL som görs i punkt 1 av anvisningarna till 2 § lagen (1968:430) om mervärdesskatt.

Enligt övergångsbestämmelserna får sådant underskott i förvärvskälla, som uppkommit under den tid då kommunägt bostadsföretag taxerats enligt schablonmetoden, inte utnyttjas under efterföljande år. Härigenom bortfaller behovet av en bestämmelse med den innebörd som återfinns i *andra stycket*. Andra stycket kan därför slopas.

Övergångsbestämmelser

Punkterna 1 och 2

De nya reglerna träder i kraft den 1 januari 1994 och tillämpas första gången vid 1995 års taxering för bostadsföretag med kalenderår som räkenskapsår. För företag med räkenskapsår som löper över årsskiftet 1993/1994 (brutet räkenskapsår) skall dock de äldre bestämmelserna tillämpas.

I punkterna 3 - 8 ges övergångsregler för de bostadsföretag vars fastighetsförvaltning varit schablonbeskattad enligt 2 § 7 mom. fjärde stycket i dess äldre lydelse.

Punkt 3

Underskott som har uppkommit i den schablonbeskattade fastighetsförvaltningen och som inte utnyttjats senast vid den taxering då företaget sista gången skall beskattas enligt schablonmetoden, får inte utnyttjas efter övergången till konventionell metod. Detta skall emellertid inte gälla för den del av underskottet som i förekommande fall kan vara hänförligt till redan före övergången konventionellt beskattad verksamhet. I praktiken gäller detta främst reaförluster på fastigheter. Sådana förluster som inte utnyttjats tidigare får alltså utnyttjas även efter övergången till konventionell beskattning. I fråga om reaförluster som hänförs till 1991 eller tidigare års taxeringar gäller särskilda bestämmelser (punkt 6 av övergångsbestämmelserna till SFS 1990:651).

Punkt 4

Som framgått av den allmänna motiveringen skall det skattemässiga restvärdet vid övergången anses utgöras av det bokförda värdet. Härigenom blir bestämmelserna om räkenskapsenlig avskrivning och restvärdeavskrivning för inventarier tillämpliga. I fråga om byggnader kommer värdeminskningssavdragen enligt generella regler att baseras på anskaffningsvärdet.

Med bokfört värde förstås värdet i balansräkningen för det sista beskattningsår för vilket taxering skall ske enligt de äldre bestämmelserna.

För att förhindra en skattemässig anpassning inför övergången skall en uppskrivning av tillgångarna inför övergången inte få genomslag vid bestämmande av det skattemässiga restvärdet. Tillgångarna får inte ha

skrivits upp under detta eller något av de närmast föregående två räkenskapsåren. För det fall sådan uppskrivning har skett skall i stället det tidigare inte uppskrivna bokförda värdet tillämpas, efter att avdrag gjorts för den värdeminskning som tillgångarna har undergått från och med det räkenskapsår uppskrivning skett.

Punkt 5

Har markanläggning anskaffats under beskattningsår för vilket de äldre bestämmelserna skall gälla och ingår inte markanläggningens värde i det bokförda värdet för byggnad enligt punkt 4, skall utgiften och det bokförda värdet för sådan markanläggning inräknas i anskaffningsvärdet resp. det skattemässiga restvärdet för byggnaden vid beräkningen av värdeminskningens avdragen. Förbudet i punkt 4 mot att i visst fall tillämpa ett uppskrivet värde på byggnad har även gjorts tillämpligt på markanläggning. Bestämmelserna i anvisningspunkt 7 till 23 § KL blir tillämpliga endast i fråga om markanläggningar som anskaffas fr.o.m. beskattningsår som taxeras enligt de nya bestämmelserna.

Punkt 6

Sådan anslutningsavgift eller anläggningsbidrag avseende nyttighet för fastighet som hör till beskattningsår för vilket de äldre bestämmelserna skall gälla och som inte ingår i det bokförda värdet för byggnad enligt punkt 4, skall inräknas i anskaffningsvärdet resp. det bokförda värdet för byggnaden vid beräkningen av värdeminskningens avdragen. Bestämmelserna i anvisningspunkt 17 till 23 § KL blir tillämpliga endast i fråga om utgifter eller bidrag under beskattningsår som taxeras enligt de nya bestämmelserna.

Punkt 7

För samfällighet som inte är självständigt skattesubjekt sker beskattningen hos delägande fastighet. För delägande fastighet i sådan samfällighet skall därvid bestämmelserna i punkterna 4 - 6 gälla på motsvarande sätt i fråga om tillgångar i samfälligheten som belöper på fastigheten.

Punkt 8

I denna punkt anges att tillgångspost enligt den särskilda bokföringslagen skall föranleda årligt skattemässigt avdrag. Avdraget skall uppgå till tre procent om året och baseras på det belopp med vilket tillgångsposten har tagits upp i balansräkningen för det sista beskattningsår för vilket taxering skall ske enligt de äldre bestämmelserna. Som framgår av punkt 2 gäller bestämmelserna i punkt 8 inte de bostadsföretag som redan tidigare har beskattats enligt konventionell metod.

Som framgår av den allmänna motiveringen kan viss tillgångspost som avses i den särskilda bokföringslagen även framdeles komma att öka beloppsmässigt. Sådant tillkommande belopp skall emellertid inte läggas

till avskrivningsunderlaget enligt denna punkt. Det framgår av bestämmelsen att det endast är tillgångspost som föreligger vid i punkten nämnda beskattningsår som skall grunda avdrag enligt denna punkt. Den skattemässiga hanteringen av tillkommande belopp skall, efter det att konventionell beskattningsmetod skall tillämpas, ske genom föreskrifterna i punkt 4 andra stycket resp. punkt 6 av anvisningarna till 23 § KL. Någon särskild erinran om detta i sistnämnda bestämmelser torde inte behövas.

Den skilda skattemässiga behandlingen av gamla och nya sådana poster nödvändiggör en särredovisning av posterna.

7.2 Stämpelskattelagen

8 §

Justeringen är att se som ett led i harmoniseringen av reglerna för kommunägda och privatägda fastigheter.

8 Hemställan

Jag hemställer att regeringen föreslår riksdagen att anta förslagen till

1. lag om ändring i lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt,
2. lag om ändring i lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter.

Ärendet bör behandlas under innevarande riksmöte.

9 Beslut

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

Sammanställning över remissinstanser som avgett yttranden över betänkandet (SOU 1992:8) Fastighetstaxering m.m. - Bostadsrätter från Bostadsrättsvärderingskommittén

Prop. 1992/93:241
Bilaga 1

Efter remiss har yttranden över betänkandet avgivits av Riksskatteverket (RSV), Riksförsäkringsverket, Boverket, Statens institut för byggnadsforskning, Lantmäteriverket (LMV), Centralnämnden för fastighetsdata (CFD), Statskontoret, Riksrevisionsverket (RRV), Hovrätten över Skåne och Blekinge, Kammarrätten i Sundsvall, Kammarrätten i Jönköping, Tekniska Högskolan i Stockholm, Byggentreprenörerna, Föreningen Auktoriserade Revisorer FAR, Svenska Arbetsgivareföreningen, HSB:s Riksförbund, Hyresgästernas Riksförbund, Landsorganisationen i Sverige, Mäklarsamfundet, Riksbyggen, Samfundet för fastighetsekonomi, Svenska Revisorsamfundet SRS, Sveriges Allmännyttiga Bostadsföretag SABO, Sveriges Bostadsrättsföreningars Centralorganisation, Sveriges Fastighetsägareförbund, Sveriges Industriförbund, Tjänstemännens Centralorganisation och Villaägarnas Riksförbund.

Yttranden har också inkommit från Skattebetalarnas Förening, Stockholms Handelskammare och Medborgarrättsrörelsen.

Stockholms Handelskammare, Svenska Arbetsgivareföreningen och Sveriges Industriförbund har avgivit ett gemensamt yttrande.

1 Förslag till

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

Härigenom föreskrivs att 2 § 7 mom. och 16 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

2 §

7 mom.¹ Med bostadsförening och bostadsaktiebolag förstås ekonomisk förening och aktiebolag, vars verksamhet uteslutande eller huvudsakligen består i att åt föreningens medlemmar eller bolagets delägare breda bostäder i hus, som ägs av föreningen eller bolaget. Som bostadsförening eller bostadsaktiebolag anses även ekonomisk förening eller aktiebolag, vars verksamhet uteslutande eller så gott som uteslutande består i att tillhandahålla föreningens medlemmar eller bolagets delägare garage eller annan för deras personliga räkning avsedd gemensam anordning i byggnad som ägs av föreningen eller bolaget.

Har fastighet tillhört bostadsförening eller bostadsaktiebolag skall såsom intäkt av fastigheten tas upp följande poster.

1. Ett belopp motsvarande för helt år räknat tre procent av fastighetens taxeringsvärde året näst före taxeringsåret. Är taxeringsvärde inte åsatt Oför året näst före taxeringsåret, beräknas intäkten på grundval av fastighetens värde, uppskattat enligt de grunder, som gällt för åsättande av taxeringsvärde för året näst före taxeringsåret.

2. Ett belopp motsvarande under beskattningsåret erhållet statligt räntebidrag för bostadsändamål.

I fråga om fastighet, för vilken intäkten skall beräknas enligt andra stycket, får avdrag inte göras för andra omkostnader än för ränta på lånat, i fastigheten nedlagt kapital, återbetalning av statligt räntebidrag för bostadsändamål samt tomträttsavgäld eller liknande avgäld.

Vad som sägs i detta moment skall även gälla i fråga om fastighet, vilken tillhört bolag, förening eller stiftelse, som av bostadsstyrelsen (statens byggnads-länebyrå) eller länsbostadsnämnden erkänts såsom allmännyttigt bostadsföretag. Vidare får regeringen efter ansökan medge att vad som sägs i detta moment skall gälla i fråga om fastighet som

¹Senaste lydelse 1991:1833.

som sägs i detta moment skall gälla i fråga om fastighet som tillhört annat företag under förutsättning att

1. företagets verksamhet uteslutande eller så gott som uteslutande består i att äga och förvalta bostadsfastigheter samt

2. företaget bedriver sin verksamhet enligt principer liknande dem som gäller för allmännyttiga bostadsföretag.

Regeringens medgivande får återkallas om omständigheterna ger anledning till det.

Äger fastigheten del i sådan samfällighet som avses i 41 a § kommunalskattelagen (1928:370) skall fastighetens andel av samfällighetens taxeringsvärde inräknas i underlaget för intäktsberäkningen enligt andra stycket 1 i de fall där samfälligheten utgör en särskild taxeringsenhet. Vidare skall som intäkt tas upp dels sådan inkomst som avses i punkt 2 av anvisningarna till nyssnämnda paragraf i den mån den utgörs av avkastning av kapital och överstiger 300 kronor, dels sådan utdelning som avses i punkt 4 av anvisningarna till samma paragraf.

16 mom.² Förvärvar en juridisk person - direkt eller genom förmedling av dotterföretag - aktier i sådan omfattning att förvärvaren får ett bestämmande inflytande i ett aktiebolag, som inte är fåmansföretag enligt punkt 14 av anvisningarna till 32 § kommunalskattelagen (1928:370), går aktiebolaget vid taxeringen för det beskattningsår då förvärvet sker miste om rätten till avdrag för underskott som avses i 26 § kommunalskattelagen om det inte är uppenbart att förvärvaren genom förvärvet får en tillgång av verkligt och särskilt värde med hänsyn till dennes rörelse eller kapitalförvaltning. Den som äger eller på därmed jämförligt sätt innehar aktier med mer än hälften av röstetalet i bolaget anses ha ett bestämmande inflytande i detta. Vad som sägs om aktiebolag och aktier i sådana bolag gäller också beträffande ekonomiska föreningar och andelar i sådana föreningar.

Föranleder en överlåtelse av aktier eller andelar i ett allmännyttigt bostadsföretag eller annan ändring i fråga om företaget att godkännandet som allmännyttigt bostadsföretag skall återkallas har företaget vid taxeringen för det beskattningsår då ändringen inträffade inte rätt till avdrag för underskott som avses i 26 § kommunalskattelagen. Vad nu har

²Senaste lydelse 1990:651.

sagts om allmännyttigt bostadsföretag gäller också företag som efter medgivande av regeringen har tillämpat samma metod vid inkomstbeskattningen som de allmännyttiga bostadsföretagen.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 1994 och tillämpas första gången vid 1995 års taxering. De nya bestämmelserna i punkterna 2 - 7 gäller sådant bostadsföretag som avses i 2 § 7 mom. fjärde stycket i dess lydelse intill den 31 december 1993. Äldre bestämmelser tillämpas dock för beskattningsår som har påbörjats före ikraftträdandet.

2. Första gången ett bostadsföretag skall taxeras enligt de nya bestämmelserna medges inte avdrag för underskott enligt 26 § kommunalskattelagen (1928:370) i den mån underskottet avser sådan fastighetsförvaltning som avses i 2 § 7 mom. fjärde stycket i dess äldre lydelse.

3. Vid tillämpningen av bestämmelserna om värdeminskingsavdrag i punkterna 6 och 12 av anvisningarna till 23 § kommunalskattelagen (1928:370) skall bokfört värde för byggnader och inventarier anses utgöra vad som återstår oavskrivet av anskaffningsvärdet (skattemässigt restvärde) vid ingången av det beskattningsår för vilket taxering första gången sker enligt de nya bestämmelserna. Med bokfört värde avses värdet i balansräkning för år 1993 eller, vid annat räkenskapsår än kalenderår, det räkenskapsår som löper ut närmast efter den 31 december 1993. Har sådana tillgångar skrivits upp detta eller något av de två närmast föregående räkenskapsåren skall det uppskrivna värdet, efter avdrag för skälig värdeminskning, i stället utgöra skattemässigt restvärde.

4. Beträffande markanläggning som anskaffats före ikraftträdandet och markanläggning som anskaffats efter ikraftträdandet men under ett beskattningsår för vilket taxering sker enligt de äldre bestämmelserna skall föreskrifterna i punkt 2 a av anvisningarna till 25 § kommunalskattelagen (1928:370), i dess lydelse intill den 1 juli 1990, tillämpas. Ingår sådan markanläggning inte i det bokförda värdet för byggnad enligt punkt 3 skall, vid tillämpning av bestämmelserna om värdeminskingsavdrag, byggnadens anskaffningsvärde och skattemässiga restvärde ökas med markanläggningens anskaffningsvärde respektive bokförda värde. Bestämmelserna i punkt 3 om uppskrivning skall därvid tillämpas på motsvarande sätt.

5. I fråga om anslutningsavgift och anläggningsbidrag som avses i punkt 17 av anvisningarna till 23 § kommunalskattelagen (1928:370) skall utgifter före ikraftträdandet och utgifter efter ikraftträdandet men under ett beskattningsår för vilket taxering sker enligt de äldre bestämmelserna hänföras till anskaffningsvärdet för byggnad. Ingår sådan

utgift inte i det bokförda värdet för byggnad enligt punkt 3 skall vid tillämpningen av bestämmelserna om värdeminskningsavdrag byggnadens anskaffningsvärde ökas med utgiften respektive det värde med vilket den upptagits i bokföringen.

6. Föreskrifterna i punkterna 3 - 5 skall tillämpas på motsvarande sätt i fråga om tillgångar i sådan samfällighet som avses i 41 a § kommunalskattelagen (1928:370).

7. Har ett bostadsföretag i balansräkningen för år 1993 eller, vid annat räkenskapsår än kalenderår, för det räkenskapsår som löper ut närmast efter den 31 december 1993 redovisat balanspost enligt lagen (1972:175) med vissa bestämmelser om bokföring av bostadslån m.m., skall avdrag medges med tre procent om året av balanspostens belopp enligt särskild plan.

2 Förslag till

Lag om ändring i lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter

Härigenom föreskrivs att 8 § lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

8 §¹

Stämpelskatten är femton kronor för varje fullt tusental kronor av egendomens värde.

Förvärvas egendomen av en juridisk person är dock skatten trettio kronor för varje fullt tusental kronor av egendomens värde utom då förvärvaren

1) skulle ha varit befriad från gåvoskatt om egendomen hade erhållits som gåva,

2) är en bostadsrättsförening
*eller av bostadsstyrelsen eller
länsbostadsnämnd erkänd som ett
allmännyttigt bostadsföretag enligt
de bestämmelser om lån av stats-
medel till främjande av bostads-
byggandet som gällde vid tiden för
förvärvet.*

2) är en bostadsrättsförening,

3) är en kreditinrättning som enligt lag, reglemente eller bolagsordning är skyldig att åter avyttra egendomen,

4) är dödsbo.

Skatten är dock i fall som avses i första och andra styckena alltid lägst femtio kronor.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1994. Äldre bestämmelser gäller fortfarande i fråga om förvärv som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

¹Senaste lydelse 1984:404.

Utdrag ur protokoll vid sammanträde 1993-03-30

Närvarande: justitierådet Per Jermsten, regeringsrådet Stig von Bahr, justitierådet Inger Nyström.

Enligt protokoll vid regeringssammanträde den 18 mars 1993 har regeringen på hemställan av statsrådet Lundgren beslutat inhämta lagrådets yttrande över förslag till

- 1.lag om ändring i lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt,
- 2.lag om ändring i lagen (1984:4040) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter.

Förslagen har inför lagrådet föredragits av kammarrättsassessorn Nils-Ove Äng.

Lagrådet lämnar förslagen utan erinran.

| | |
|---|----|
| Propositionens huvudsakliga innehåll | 1 |
| Propositionens lagförslag | |
| 1 Lag om ändring i lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt | 2 |
| 2 Lag om ändring i lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter | 5 |
| Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 1 april 1993 | 6 |
| 1 Ärendet | 6 |
| 2 Bakgrund | 7 |
| 3 Konventionell beskattningsmetod | 9 |
| 4 Frågor i samband med byte av beskattningsmetod | 10 |
| Skattemässigt restvärde | 14 |
| "Gamla" underskott | 15 |
| Den särskilda bokföringslagen | 16 |
| Bostadslånepost och ersättningslånepost | 17 |
| Underhållslånepost, reparationslånepost och ersättningslånepost | 18 |
| Sammanfattande bedömning beträffande den särskilda bokföringslagen | 19 |
| Nuvarande reserveringar | 20 |
| 5 Följdändringar | 20 |
| 6 Upprättade lagförslag | 20 |
| 7 Författningskommentarer | 21 |
| 7.1 Lagen om statlig inkomstskatt | 21 |
| 7.2 Stämpelskattelagen | 24 |
| 8 Hemställan | 24 |
| 9 Beslut | 24 |
| <i>Bilaga 1</i> Förteckningar över remissinstanser | 25 |
| <i>Bilaga 2</i> De remitterade lagförslagen | 26 |
| <i>Bilaga 3</i> Lagrådets yttrande | 31 |