Skatteutskottets betänkande

1978/79:17

med anledning av propositionen 1978/79:42 om inkomstberäkning enligt bokföringsmässiga grunder i inkomstslaget annan fastighet, m. m.

Propositionen

Regeringen (budgetdepartementet) föreslår i propositionen 1978/79:42 att riksdagen antar vid propositionen fogade förslag till

1. lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370),
2. lag om ändring i taxeringslagen (1956:623).

Genom den nya bokföringslagen (1976:125) har många fastighetsägare blivit bokföringsskyldiga, vilket bl. a. innebär att de skall redovisa sin fastighetsinkomst enligt bokföringsmässiga grunder. Vid inkomstbeskattningen gäller däremot fortfarande att inkomst av annan fastighet skall beräknas enligt den s. k. kontantprincipen. För att ge fastighetsägarna möjlighet att i större utsträckning lägga bokföringen till grund för taxeringen föreslås i propositionen att ägare av fastigheter som beskattas enligt s. k. konventionell metod samt schablonbeskattade bostadsrättsföreningar, bostadsaktiebolag och allmännyttiga bostadsföretag skall få rätt att i fortsättningen tillämpa bokföringsmässig inkomstberäkning vid taxeringen. Vidare föreslås en utvidgning av begreppet förvärvskälla i inkomstslaget annan fastighet och uttryckliga bestämmelser som anger när annat räkenskapsår än kalenderår får utgöra beskattningsår.

De nya bestämmelserna föreslås bli tillämpliga första gången vid 1979 års taxering.

Författningsförslagen har följande lydelse:

1 Förslag till

Lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370)

Härigenom föreskrivs i fråga om kommunalskattelagen (1928:370)

dels att 3 §, 26 § 1 mom., 41 §, anvisningarna till 3 §, punkt 2 av anvisningarna till 18 §, punkt 7 av anvisningarna till 25 § samt punkterna 1 och 2 av anvisningarna till 41 § skall ha nedan angiven lydelse,

dels att till anvisningarna till 24 § skall fogas en ny punkt, 10, och till anvisningarna till 25 § två nya punkter, 8 och 9, av nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
3 §[1]	
Med taxeringsår föreslås i denna lag det kalenderår, under vilket taxering i första instans verkställes, och med beskattningsår det taxeringsåret, eller, där räkenskapsår icke sammanfaller med kalenderår, det räkenskapsår, som gått till ända närmast före den 1 mars under taxeringsåret. (Se vidare anvisningarna)	Med taxeringsår förstås i denna lag det kalenderår, under vilket taxering i första instans verkställes, och med beskattningsår det kalenderår, som närmast föregått taxeringsåret, eller, där räkenskapsår icke sammanfaller med kalenderår *(brutet räkenskapsår)*, det räkenskapsår, som gått till ända närmast före den 1 mars under taxeringsåret. (Se vidare anvisningarna)
26 §	
1 mom. Vad som återstår av intäkt av annan fastighet, sedan avdrag enligt 25 § gjorts, utgör nettointäkt av annan fastighet.	1 mom. Vad som återstår av intäkt av annan fastighet, sedan avdrag enligt 25 § gjorts *och, om intäkter och avdrag har beräknats enligt bokföringsmässiga grunder, hänsyn tagits till in- och utgående balans,* utgör nettointäkt av annan fastighet.
41 §[2]	
Inkomst av jordbruksfastighet eller rörelse skall beräknas enligt bokföringsmässiga grunder, i den mån dessa icke stå i strid med särskilda bestämmelser i denna lag.	Inkomst av jordbruksfastighet eller rörelse skall beräknas enligt bokföringsmässiga grunder, i den mån dessa icke stå i strid med särskilda bestämmelser i denna lag.

[1] Senaste lydelse 1957:59.
[2] Senaste lydelse 1972:741.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
	Även inkomst av annan fastighet beräknas enligt bokföringsmässiga grunder i de fall som angivas i punkt 1 av anvisningarna.

I andra fall än nu sagts skall intäkt anses hava åtnjutits det beskattningsår, under vilket intäkten blivit för den skattskyldige tillgänglig för lyftning, och skall utgift eller omkostnad anses belöpa på det beskattningsår, varunder utgiften betalats eller omkostnaden ägt rum. Sådan speciell skatt, avgift eller ränta, som ingår i slutlig eller tillkommande skatt enligt uppbördslagen, ävensom ränta å kvarstående skatt enligt samma lag anses dock belöpa på det beskattningsår då den slutliga eller tillkommande skatten påförts.

(Se vidare anvisningarna.)

Anvisningar

till 3 §

I denna paragraf angives vad som avses med de i lagen använda beteckningarna "taxeringsår" och "beskattningsår".	I denna paragraf angives vad som avses med de i lagen använda beteckningarna "taxeringsår" och "beskattningsår". *Brutet räkenskapsår räknas som beskattningsår för viss förvärvskälla under förutsättning att inkomsten av förvärvskällan beräknas enligt bokföringsmässiga grunder i enlighet med bestämmelserna i 41 §. Som ytterligare förutsättning gäller*
Det kan stundom inträffa, att såsom beskattningsår skall räknas en kortare eller längre tid än 12 månader. Om nämligen en person börjar eller slutar näringsverksamhet under ett år, som eljest är att anse såsom beskattningsår, kommer hans första eller sista räkenskap att omfatta allenast den tid av samma år, varunder han drivit näringen, och denna tidsperiod skall i sådant fall anses såsom beskattningsår. En omläggning av räkenskapsåret kan också föranleda, att ett visst beskattningsår blir längre eller kortare än 12 månader. Sker omläggningen på det sätt, att ett räkenskapsår förlänges att omfatta mer än 12 månader, kan det inträffa, att den skattskyldige ett år icke alls skall taxeras, liksom det vid omläggning genom förkortning av ett räkenskapsår kan hända, att den skattskyldige ett år skall taxeras för	*a) i fråga om skattskyldig, som enligt 1 § bokföringslagen (1976:125) är bokföringsskyldig, att föreskrifterna i 12 § nämnda lag iakttagits;* *b) i fråga om skattskyldig, som skall föra räkenskaper enligt jordbruksbokföringslagen (1951:793), att föreskrifterna i 11 § nämnda lag iakttagits; samt* *c) i fråga om skattskyldig, som inte nämnts under a) eller b), att räkenskapsåret omfattar tiden den 1 maj–den 30 april, den 1 juli–den 30 juni, den 1 september–den 31 augusti eller tid som enligt 12 § första stycket bokföringslagen (1976:125) medgivits*

Nuvarande lydelse	Föreslagen lydelse
två beskattningsår, av vilka det senare är kortare än 12 månader.	för annan av den skattskyldige bedriven verksamhet. Har skattskyldig, som avses i första stycket c), påbörjat eller upphört med verksamheten eller lagt om räkenskapsåret, skall räkenskapsåret utgöra beskattningsår utan hinder av att det omfattar annan tid än tolv månader. Räkenskapsår som utsträcks att omfatta längre tid än aderton månader skall dock inte i något fall räknas som beskattningsår. Inte heller skall räkenskapsår som lagts om till annan tid än kalenderår räknas som beskattningsår i annat fall än då omläggningen har skett för att få samma räkenskapsår för förvärvskällan i fråga som för annan av den skattskyldige bedriven verksamhet för vilken brutet räkenskapsår godtages som beskattningsår. När skattskyldig börjar eller slutar viss verksamhet och när omläggning av räkenskapsår sker, kan beskattningsåret komma att omfatta kortare eller längre tid än tolv månader. Av denna paragraf följer att det i sådana fall kan inträffa att den skattskyldige ett år inte alls skall taxeras eller att han ett år skall taxeras för två beskattningsår. Utgör brutet räkenskapsår enligt bestämmelserna i första och andra styckena beskattningsår för annan fastighet och inrättas fastigheten under löpande räkenskapsår för ändamål som avses i 24 § 2 mom., skall det räkenskapsåret anses avslutat dagen före den dag då fastigheten blivit färdigställd för nämnda ändamål. Det därpå följande beskattningsåret omfattar tiden till utgången av det då innevarande kalenderåret.

Nuvarande lydelse *Föreslagen lydelse*

Beskattningsåret, sådant det i denna paragraf bestämts, avser naturligtvis normala förhållanden. Uppkommer fråga om eftertaxering, kan beskattningsåret komma att ligga längre tillbaka i tiden. Beskattningsår blir i dylikt fall det år, som enligt huvudregeln skulle varit beskattningsår, om taxering skett i rätt tid.

till 18 §

2.[3] *Om flera fastigheter av annan fastighets natur i ägarens hand varit att anse som förvaltningsenhet, gäller därom vad ovan under punkt 1 är sagt angående jordbruksfastighet. Inkomsten av fastigheterna skall, om en förvaltningsenhet föreligger, redovisas såsom fluten ur en förvärvskälla. Såsom* exempel på *dylik* förvaltningsenhet kan *angivas* villor *å* en brunns- eller badortsanläggning, *sommarställen å* en fastighet *m. m. dyl. Likaledes* torde fastighetsbolags fastighetsinnehav i regel utgöra *en förvärvskälla. Av vikt är emellertid, att i nu nämnda fall kravet å fastigheternas karaktär av förvaltningsenhet upprätthålles.*

2. *Även i fråga om annan fastighet torde förvärvskälla i allmänhet sammanfalla med taxeringsenhet. Flera taxeringsenheter bildar dock i ägarens hand en förvärvskälla, om de brukas tillsammans som en förvaltningsenhet. Vid bedömande av frågan om flera taxeringsenheter skall anses som en förvaltningsenhet iakttages i tillämpliga delar vad som sägs ovan under punkt 1.* Fastighetsbolags fastighetsinnehav torde i regel utgöra *en förvaltningsenhet. Även t. ex. en enskild persons innehav av hyresfastigheter utgör en förvaltningsenhet, om fastigheterna, på sätt anges under punkt 1, står under gemensam ledning, förvaltning och drift. Som* exempel på förvaltningsenhet kan *också nämnas* villor *på* brunns- eller badortsanläggning och *fritidshus o. d. på* en fastighet.

Vad som sägs i fjärde stycket av punkt 1 gäller även i fråga om annan fastighet.

Därest skattskyldig helt eller delvis använder egen fastighet i av honom bedriven rörelse, ingår hyresvärdet av fastigheten, i den mån den sålunda disponerats, i intäkten av rörelsen och skall följaktligen icke upptagas såsom intäkt av annan fastighet, liksom omkostnader och utgifter för sålunda använd fastighet eller del därav icke få avdragas från intäkt av annan fastighet.

[3]Senaste lydelse 1951:790.

Nuvarande lydelse *Föreslagen lydelse*

till 24 §

10. Har skattskyldig för året före beskattningsåret beräknat inkomst av annan fastighet enligt de grunder som anges i 41 § andra stycket men beräknar den skattskyldige inkomsten för beskattningsåret enligt bokföringsmässiga grunder, följer av punkt 1 första stycket av anvisningarna till 41 § att den skattskyldige vid beräkning av nettointäkten för beskattningsåret inte skall upptaga värde av ingående skulder. Som ingående skuld skall dock upptagas

a) inkomst som har uppburits i slutet av det föregående året men, med stöd av bestämmelserna i punkt 2 första stycket av anvisningarna till 41 §, inte tagits till beskattning för det året, och

b) utgift som är obetald vid beskattningsårets ingång men, med stöd av bestämmelserna i andra stycket nämnda anvisningspunkt, dragits av vid beräkning av nettointäkten för det föregående året.

Beräknar skattskyldig intäkt av annan fastighet enligt 2 eller 3 mom. men har den skattskyldige för året före beskattningsåret beräknat intäkten enligt 1 mom. med tillämpning av bokföringsmässiga grunder, skall som intäkt för beskattningsåret – utöver vad i 2 mom. anges – upptagas ett belopp motsvarande skillnaden mellan anskaffningsvärdet av fastighetens lager vid ingången av beskattningsåret och det bokförda värdet av lagret enligt senaste balansräkning.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
	till 25 §
7.[4] Har skattskyldig under ett visst beskattningsår haft kostnader ej understigande 6 000 kronor för reparation och underhåll av fastighet, varav intäkterna beräknas enligt 24 § 1 mom., får han utan hinder av 41 § *och punkt 2* av anvisningarna till samma paragraf efter eget val göra avdrag för kostnaderna vid taxering för beskattningsåret i fråga eller för något av de två närmast följande beskattningsåren. Avdraget får även fördelas mellan dessa tre år på sätt den skattskyldige önskar.	7. Har skattskyldig under ett visst beskattningsår haft kostnader ej understigande 6 000 kronor för reparation och underhåll av fastighet, varav intäkterna beräknas enligt 24 § 1 mom., får han utan hinder av 41 § och anvisningarna till samma paragraf efter eget val göra avdrag för kostnaderna vid taxering för beskattningsåret i fråga eller för något av de två närmast följande beskattningsåren. Avdraget får även fördelas mellan dessa tre år på sätt den skattskyldige önskar.
	8. Har skattskyldig för året före beskattningsåret beräknat inkomst av annan fastighet enligt de grunder som anges i 41 § andra stycket men beräknar den skattskyldige inkomsten för beskattningsåret enligt bokföringsmässiga grunder, följer av punkt 1 första stycket av anvisningarna till 41 § att den skattskyldige vid beräkning av nettointäkten för beskattningsåret inte skall upptaga värde av ingående lager och fordringar. Som ingående fordran skall dock upptagas
	a) inkomst som blir tillgänglig för lyftning i början av beskattningsåret men, med stöd av bestämmelserna i punkt 2 första stycket av anvisningarna till 41 §, tagits till beskattning för det föregående året, och
	b) utgift som har betalats i slutet av det föregående året men, med stöd av bestämmelserna i andra stycket nämnda anvisningspunkt, inte dragits av vid beräkning av nettointäkten för

[4]Senaste lydelse 1969:363.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
	det året.
	Beräknar skattskyldig intäkt av annan fastighet enligt 24 § 2 mom. men har den skattskyldige för året före beskattningsåret beräknat intäkten enligt 24 § 1 eller 3 mom. med tillämpning av bokföringsmässiga grunder, skall avdrag för beskattningsåret medges för gäldränta, som har betalats det föregående året men upptagits som utgående fordran för det året, medan å andra sidan avdrag inte skall medges för gäldränta som betalas under beskattningsåret men har redovisats som utgående skuld för det föregående året.
	9. Bestämmelserna i punkt 10 av anvisningarna till 29 § om driftförlust och kapitalförlust i rörelse gäller i tillämpliga delar beträffande annan fastighet varav inkomsten beräknas enligt bokföringsmässiga grunder.
till 41 §	
1.[5] Inkomst av jordbruksfastighet eller rörelse skall beräknas enligt bokföringsmässiga grunder. Hänsyn *skall därför tagas* till in- och utgående lager av varor, däri inbegripet djur, råmaterial, hel- och halvfabrikat m. m., samt till fordringar och skulder. Som värde av ingående lager, fordringar och skulder skall därvid upptagas värdet av närmast föregående beskattningsårs utgående lager, fordringar och skulder. Bestämmelserna i 41 § om lager få i varvsrörelse tillämpas även i fråga om skepp eller skeppsbygge, på vilket den skattskyldige utfört eller avser att utföra	1. Inkomst av jordbruksfastighet eller rörelse skall beräknas enligt bokföringsmässiga grunder. För skattskyldig, som haft ordnad bokföring, skall beräkningen av inkomst ske på grundval av hans bokföring med iakttagande av *bestämmelserna i denna anvisningspunkt. Vid inkomstberäkning enligt bokföringsmässiga grunder tages* hänsyn till in- och utgående lager av varor, däri inbegripet djur, råmaterial, hel- och halvfabrikat m. m., samt till fordringar och skulder. Som värde av ingående lager, fordringar och skulder skall därvid upptagas värdet av närmast

[5]Senaste lydelse 1977:1172.

Nuvarande lydelse

arbete i icke oväsentlig omfattning, utan hinder av att den skattskyldige avyttrat skeppet eller bygget. Vad nu föreskrivits gäller dock endast intill dess skeppet eller skeppsbygget levererats till förvärvaren. Vad som avses med skepp framgår av sjölagen (1891:35 s. 1).

För skattskyldig, som haft ordnad bokföring, skall beräkningen av inkomst ske på grundval av hans bokföring med iakttagande av *följande.*

Föreslagen lydelse

föregående beskattningsårs utgående lager, fordringar och skulder. Bestämmelserna i 41 § om lager få i varvsrörelse tillämpas även i fråga om skepp eller skeppsbygge, på vilket den skattskyldige utfört eller avser att utföra arbete i icke oväsentlig omfattning, utan hinder av att den skattskyldige avyttrat skeppet eller bygget. Vad nu föreskrivits gäller dock endast intill dess skeppet eller skeppsbygget levererats till förvärvaren. Vad som avses med skepp framgår av sjölagen (1891:35 s. 1).

Inkomst av annan fastighet som avses i 24 § 1 eller 3 mom. får beräknas enligt bokföringsmässiga grunder på sätt anges i föregående stycke. Har skattskyldig för visst beskattningsår beräknat inkomst av annan fastighet enligt bokföringsmässiga grunder, skall den skattskyldige även för nästföljande beskattningsår beräkna inkomsten enligt sådana grunder om bestämmelserna i 24 § 1 eller 3 mom. är tillämpliga det året. I fråga om fastighet som avses i 24 § 3 mom. gäller dock vad som sagts i föregående stycke endast i den mån annat inte följer av 24 § 3 mom. och 25 § 3 mom.

Därest vinstresultatet påverkats därav, att bland intäkter upptagits sådana intäkter, vilka icke skola beskattas såsom inkomst, eller uteslutits intäkt, som skolat medräknas, eller bland utgifterna avförts sådana poster, för vilka vid inkomstberäkningen avdrag icke får ske, skall företagas erforderlig justering av det bokföringsmässiga vinstresultatet till överensstämmelse med en

Nuvarande lydelse *Föreslagen lydelse*

inkomstberäkning enligt de i denna lag stadgade grunder.

Den i räkenskaperna gjorda värdesättningen å tillgångar avsedda för omsättning eller förbrukning (lager) skall vid inkomstberäkningen godtagas, därest denna värdesättning icke står i strid med vad nedan sägs.

Lagret vid beskattningsårets utgång får icke upptagas till lägre belopp än fyrtio procent av lagrets anskaffningsvärde eller, om återanskaffningsvärdet på balansdagen är lägre, sistnämnda värde, i förekommande fall efter avdrag för inkurans. Dock får lager av djur på jordbruksfastighet eller i renskötselrörelse icke upptagas till lägre belopp än fyrtio procent av de värden som riksskatteverket fastställer för olika slag av djur i skilda åldersgrupper på grundval av genomsnittspriserna på dessa djurslag under en period av tolv månader närmast före den 1 oktober beskattningsåret. Om sådant värde icke fastställts, t. ex. i fråga om särskilt dyrbara avelsdjur, får djuret upptagas lägst till fyrtio procent av allmänna saluvärdet.

Därest värdet å lagret, beräknat till anskaffnings- eller återanskaffningsvärdet och i förekommande fall efter avdrag för inkurans, uppgår till lägre belopp än som motsvarar medeltalet av värdena å lagren vid utgången av de två närmast föregående beskattningsåren (jämförelseåren), må lagret vid beskattningsårets utgång i stället upptagas till lägst ett belopp motsvarande förstnämnda värde å detta lager efter avdrag med sextio procent av sagda medeltalsvärde. Därvid skola såsom värden å lagren vid jämförelseårens utgång hava upptagits anskaffningsvärdena eller, därest återanskaffningsvärdena å balansdagarna i fråga varit lägre, sistnämnda värden, i förekommande fall efter avdrag för inkurans. I fråga om djur på jordbruksfastighet eller i renskötselrörelse gäller dock att värdet av djuren skall hava upptagits till fulla det värde som riksskatteverket fastställt enligt föregående stycke eller till fulla allmänna saluvärdet. Föreligger sådant fall att sextio procent av nyssnämnda medeltalsvärde överstiger värdet av lagret vid beskattningsårets utgång, må avdrag åtnjutas jämväl för det överskjutande beloppet, därest en häremot svarande avsättning i räkenskaperna gjorts till lagerregleringskonto. Då avdrag för sådan avsättning medgivits, skall avsättningen återföras till beskattning nästföljande beskattningsår, därvid frågan om avdrag för förnyad avsättning till dylikt konto får prövas enligt bestämmelserna ovan. Ingå i lagret råvaror eller stapelvaror, må lagret av sådana varor eller del därav upptagas till lägst sjuttio procent av värdet å tillgångarna i fråga beräknat efter lägsta marknadspris under beskattningsåret eller under något av de närmast föregående nio beskattningsåren. Därest sist angivna grund för värdering av varulagret eller del därav tillämpats, skall vad ovan sägs om värdering med hänsyn tagen till medeltalet av värdena å lagren vid utgången av de två närmast föregående beskattningsåren icke gälla.

Utan avseende å vad förut stadgats angående den lägsta värdesättning å lagret, som vid inkomstberäkningen kan godtagas, må det lägre värde å lagret

godtagas som skattskyldig med hänsyn till föreliggande risk för prisfall visar vara påkallat.

Vad i femte och sjätte styckena här ovan sägs angående det lägsta värde å skattskyldigs varulager, som må vid inkomstberäkningen godtagas, har icke avseende å penningförvaltande företags och försäkringsföretags placeringar av förvaltade medel i aktier, obligationer, lånefordringar m. m. eller å skattskyldigs lager av fastigheter och liknande tillgångar beträffande vilka en sådan värdesättning finnes icke vara godtagbar. Värdet å lager av nu avsedda tillgångar skall upptagas till vad som med hänsyn till risk för förlust, prisfall m. m. framstår såsom skäligt.

Förvärvas aktie i svenskt aktiebolag av skattskyldig, som driver bank- eller annan penningrörelse eller försäkringsrörelse, eller av annan skattskyldig, för vilken aktien utgör varulagertillgång, och är det icke uppenbart att den skattskyldige därigenom erhåller tillgång av verkligt och särskilt värde för honom med hänsyn till hans rörelse, må sådan nedgång i aktiens värde som beror på utdelning till den skattskyldige av medel, vilka vid förvärvet funnos hos det utdelande bolaget och icke motsvara tillskjutet belopp, ej föranleda att aktien vid inkomstberäkningen för den skattskyldige upptages till lägre belopp än som motsvarar hans anskaffningskostnad för aktien. Har denna, innan sådan utdelning skett, upptagits till lägre belopp än den skattskyldiges anskaffningskostnad, må aktien vid utgången av det beskattningsår, varunder utdelningen äger rum, icke upptagas till lägre belopp än aktiens värde i beskattningshänseende vid ingången av samma år med tillägg av ett belopp, som motsvarar skillnaden mellan den skattskyldiges anskaffningskostnad för aktien och nämnda värde, dock högst av det utdelade beloppet. Sker utdelning utan att det värde för aktien, som ligger till grund för beräkningen av den skattskyldiges inkomst, påverkas och medför detta att den skattskyldige efter överlåtelse av aktien eller upplösning av bolaget redovisar förlust, skall därifrån avräknas det belopp som motsvarar utdelningen. Utdelning som avses i detta stycke anses i första hand gälla andra medel än sådana som motsvara tillskjutet belopp. Vad som sägs om aktie i detta stycke äger motsvarande tillämpning på andel i ekonomisk förening. Med tillskjutet belopp avses därvid inbetald insats.

Avdrag för inkurans må icke medgivas med större belopp än vad den skattskyldige enligt vid självdeklarationen fogad utredning visar svara mot den konstaterade värdenedgången å lagret å balansdagen. Oaktat vad nu sagts må dock avdrag för inkurans medgivas med fem procent avdet lägsta utav lagrets anskaffnings- och återanskaffningsvärden, därest detta ej framstår såsom uppenbart opåkallat, eller med det högre procenttal därav som riksskatteverket kan hava för lagren inom vissa branscher eller hos vissa grupper av skattskyldiga angivit.

Vid bestämmandet av lagrets anskaffningsvärde skall så anses som om de lagertillgångar, vilka kvarligga i lagret vid beskattningsårets utgång, äro de senaste av den skattskyldige anskaffade eller av honom tillverkade. För

Nuvarande lydelse *Föreslagen lydelse*

tillgångar, som den skattskyldige framställt eller bearbetat, skola såsom anskaffningsvärde anses direkta tillverkningskostnader (materialkostnader och arbetslöner) ökade med ett tillägg som motsvarar vad som av de indirekta tillverkningskostnaderna skäligen belöper å nu ifrågavarande tillgångar, därvid hänsyn dock icke behöver tagas till ränta å eget kapital.

Nedskrivning av värdet å rättigheter till leverans av lagertillgångar enligt ej fullgjorda köpekontrakt må godkännas endast i den mån det visas, att inköpspriset för tillgångar av samma slag å balansdagen understiger det kontraherade priset, eller det göres sannolikt, att dylikt prisfall kommer att inträffa innan tillgångarna levereras eller av den skattskyldige i oförändrat eller förädlat skick försäljas. Beträffande värdet å rättigheter till leverans av maskiner och andra för stadigvarande bruk avsedda inventarier enligt ej fullgjorda köpekontrakt må nedskrivning av värdet därå godkännas endast i den mån den skattskyldige visar, att inköpspriset för tillgångar av samma slag å balansdagen understiger det kontraherade priset, eller det göres sannolikt, att dylikt prisfall kommer att inträffa innan tillgångarna levereras.

Vad här är stadgat gäller särskilt då fråga är om bestämmandet av det år, varunder en inkomst skall anses hava åtnjutits eller en utgift skall anses hava ägt rum. I sistnämnda avseende gäller alltså, att inkomst skall anses hava åtnjutits under det år, då densamma enligt allmänt vedertagen köpmannased eller enligt vad som beträffande jordbruk är allmänt brukligt bör i räkenskaperna uppföras såsom inkomstpost, även om den ännu icke av den skattskyldige uppburits i kontanta penningar eller eljest kommit honom tillhanda t. ex. i form av levererade varor, fullgjorda prestationer eller på annat härmed jämförligt sätt. Vad sålunda gäller i fråga om inkomstposterna har motsvarande tillämpning i fråga om utgiftsposterna. Avdrag för tantiem eller liknande ersättning från fåmansföretag till företagsledare eller honom närstående person får dock åtnjutas först under det år då ersättningen har utbetalats eller blivit tillgänglig för lyftning. I fråga om tiden för inkomst- och utgiftsposters upptagande enligt bokföringsmässiga grunder tillämpas i allmänhet det förfaringssättet, att fordringar uppföras såsom inkomst under det år, då de uppkomma, och att ränteintäkter hänföras till inkomsten för det år, på vilket de belöpa, i bägge fallen oberoende av huruvida de verkligen influtit under nämnda år eller icke. Å andra sidan lärer det vara vedertaget, att förskottsvis influtna räntor, som till större eller mindre del belöpa å ett kommande år, till denna del bokföringsmässigt hänföras till det sistnämnda årets inkomst. Avdrag för ränta på lån ur statens lånefond för lån med uppskjuten ränta åtnjutes för det år då räntan har betalats.

Har avverkningsrätt till skog upplåtits mot betalning, som skall erläggas under loppet av flera år, må såsom intäkt för varje år upptagas den del av köpeskillingen, som under samma år influtit. Avdrag för minskning i ingående virkesförråd m. m., vartill upplåtaren kan vara berättigad, fördelas

Nuvarande lydelse *Föreslagen lydelse*

därvid på de särskilda åren i förhållande till den under varje år influtna likviden.

I fråga om avdrag för kostnader för reparation och underhåll av fastighet varav intäkterna beräknas enligt 24 § 1 mom. gäller även punkt 7 av anvisningarna till 25 §.

Om beskattningsmyndighet, med frångående av den skattskyldiges på hans räkenskaper grundade inkomstberäkning, såsom inkomst för ett år beskattat vinst, som enligt de vid bokföringen tillämpade grunderna först ett senare år framkommer såsom bokföringsmässig vinst, skall vid inkomstberäkningen för det följande år, då vinsten i bokföringen kommer till synes, det sistnämnda årets i bokföringen redovisade vinstresultat med hänsyn härtill justeras på sådant sätt, att den redan beskattade vinsten icke för det året ånyo tages till beskattning.

Motsvarande gäller för det fall, att beskattningsmyndighet ansett förlust, av beskaffenhet att avdrag därför får ske, icke böra beaktas vid inkomstberäkningen för det år, under vilket den kommit till synes i räkenskaperna, eller beskattningsmyndighet eljest något år frångått den skattskyldiges bokföring i avseende, som kan hava inflytande på följande års inkomstberäkning.

2.[6] I fråga om annan förvärvskälla än jordbruksfastighet eller rörelse gäller såsom allmän regel, att inkomst skall anses hava åtnjutits under det år, då densamma från den skattskyldiges synpunkt är att anse såsom verkligen förvärvad och till sitt belopp känd. Detta är framför allt förhållandet, då inkomsten av den skattskyldige uppburits eller blivit för honom tillgänglig för lyftning eller, såsom i fråga om bostadsförmån och andra förmåner in natura, då den på annat sätt kommit den skattskyldige till godo, detta oberoende av huruvida inkomsten intjänats under året eller tidigare. Vissa intäkter, t. ex. av tjänst, ränta å i bank eller annan penninginrättning

2. I fråga om annan förvärvskälla än jordbruksfastighet, *annan fastighet varav inkomsten beräknas enligt bokföringsmässiga grunder* eller rörelse gäller såsom allmän regel, att inkomst skall anses hava åtnjutits under det år, då densamma från den skattskyldiges synpunkt är att anse såsom verkligen förvärvad och till sitt belopp känd. Detta är framför allt förhållandet, då inkomsten av den skattskyldige uppburits eller blivit för honom tillgänglig för lyftning eller, såsom i fråga om bostadsförmån och andra förmåner in natura, då den på annat sätt kommit den skattskyldige till godo, detta oberoende av huruvida inkomsten intjänats under året eller tidigare.

[6] Senaste lydelse 1972:741.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
innestående medel o. s. v., kunna dock hänföras till nästföregående års inkomst, ehuru de icke uppburits eller varit tillgängliga för lyftning förrän efter nämnda års utgång. Förutsättningen härför är emellertid, att de intjänats under beskattningsåret och uppburits eller blivit för lyftning tillgängliga omedelbart efter det årets utgång eller i varje fall så tidigt under nästföljande år, att de praktiskt taget kunna hänföras till inkomsten under beskattningsåret. Likaledes böra vissa intäkter, t. ex. hyror av en hyresfastighet, vilka influtit redan före beskattningsårets ingång, hänföras till nämnda års inkomst, därest de avse beskattningsåret eller del därav samt influtit omedelbart före årets ingång.	Vissa intäkter, t. ex. av tjänst, ränta å i bank eller annan penninginrättning innestående medel o. s. v., kunna dock hänföras till nästföregående års inkomst, ehuru de icke uppburits eller varit tillgängliga för lyftning förrän efter nämnda års utgång. Förutsättningen härför är emellertid, att de intjänats under beskattningsåret och uppburits eller blivit för lyftning tillgängliga omedelbart efter det årets utgång eller i varje fall så tidigt under nästföljande år, att de praktiskt taget kunna hänföras till inkomsten under beskattningsåret. Likaledes böra vissa intäkter, t. ex. hyror av en hyresfastighet, vilka influtit redan före beskattningsårets ingång, hänföras till nämnda års inkomst, därest de avse beskattningsåret eller del därav samt influtit omedelbart före årets ingång.

Å andra sidan skola utgifterna och omkostnaderna för inkomstförvärvet avdragas från intäkten under det år, då de verkligen blivit av den skattskyldige bestridda, även om de avse inkomst, som tidigare förvärvats eller först under ett senare år beräknas inflyta. Även här gäller, att en utgift, som verkställts under året före eller efter beskattningsåret, kan vara att praktiskt taget hänföra till utgift under beskattningsåret. Så kan exempelvis, om ränta å en i en hyresfastighet intecknad skuld erlagts omedelbart efter beskattningsårets utgång, räntan vara att anse såsom utgift under beskattningsåret, nämligen för det fall, att räntan hänför sig till beskattningsåret. Om avdrag för kostnader för reparation och underhåll av sådan fastighet, varav intäkterna beräknas enligt 24 § 1 mom., gäller även punkt 7 av anvisningarna till 25 §. I fråga om avdrag för utgifter, som hänföra sig till realisationsvinst, gälla särskilda bestämmelser (jfr anvisningarna till 36 § punkt 1).

I enlighet härmed skola fordringar för utfört arbete räknas såsom intäkt för det år, varunder de inflyta, och utgifter, vilka icke omedelbart guldits, avräknas från intäkterna för det år, varunder de betalas. Ränta å penningar, som innestå i bank å sådan räkning, å vilken räntan gottskrives insättaren per den 31 december, anses såsom nämnda dag influten intäkt, medan däremot ränta å penningar, som innestå å annan räkning, räknas såsom inkomst för det år, då räntan förfaller till betalning, även om räntan till någon del belöpt å

Nuvarande lydelse *Föreslagen lydelse*

ett tidigare eller senare år. Om någon upplåtit avverkningsrätt till skog mot betalning, som skall erläggas under loppet av flera år, skall såsom intäkt för varje år upptagas den del av köpeskillingen, som under samma år influtit. Avdrag för minskning i ingående virkesförråd m. m., vartill upplåtaren kan vara berättigad, fördelas därvid på de särskilda åren i förhållande till den under varje år influtna likviden. Detsamma gäller i tillämpliga delar i fråga om annan terminsvis inflytande intäkt i egentlig mening. Är åter fråga om intäkt, vilken icke regelmässigt är att anse såsom skattepliktig – exempelvis köpeskilling vid icke yrkesmässig avyttring av fast eller lös egendom – men vilken i förekommande fall under härför stadgade förutsättningar skall beskattas såsom realisationsvinst, är det utan betydelse, om köpeskillingen eller ersättningen skall erläggas på en gång eller i särskilda terminer. Så skall realisationsvinst respektive realisationsförlust beräknas med hänsyn till köpeskillingens totala belopp, oavsett om detta skall betalas på en gång eller terminsvis.

Denna lag träder i kraft tre veckor efter den dag, då lagen enligt uppgift nå den har utkommit från trycket i Svensk författningssamling.

1. De nya bestämmelserna tillämpas första gången vid 1979 års taxering, om inte annat följer av 2 nedan.

2. Har vid 1978 års taxering brutet räkenskapsår godtagits som beskattningsår för viss förvärvskälla men skall enligt de nya bestämmelserna i anvisningarna till 3 § kalenderåret utgöra beskattningsår för förvärvskällan i fråga, skall övergång till kalenderår ske genom att brutet räkenskapsår förlängs eller förkortas så att därpå följande räkenskapsår sammanfaller med kalenderår. Sådan övergång får ske senast genom förlängning av brutet räkenskapsår som löper ut under år 1979 eller genom förkortning av brutet räkenskapsår som börjar löpa under år 1979. Förlängning av brutet räkenskapsår får dock inte medföra att räkenskapsåret kommer att omfatta längre tid än 18 månader.

2 Förslag till
Lag om ändring i taxeringslagen (1956:623)

Härigenom föreskrivs att 26 § och 30 § 1 mom. taxeringslagen (1956:623)[1] skall ha nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
	26 §[2]
Därest inkomst av *rörelse eller jordbruksfastighet* redovisas enligt bokföringsmässiga grunder med räkenskapsavslutning medelst vinst- och förlustkonto, skall självdeklaration utöver vad eljest är föreskrivet innehålla:	*Om* inkomst av *jordbruksfastighet, annan fastighet för vilken intäkterna beräknas enligt 24 § 1 mom. kommunalskattelagen (1928:370) eller rörelse* redovisas enligt bokföringsmässiga grunder med räkenskapsavslutning medelst vinst- och förlustkonto, skall självdeklaration utöver vad eljest är föreskrivet innehålla:

1) uppgift om storleken av omsättningen,

2) uppgifter huru värdesättningen å lager samt fordringar skett,

3) uppgift huru det bokföringsmässiga vinstresultatet justerats till överensstämmelse med de för den skattemässiga inkomstberäkningen stadgade grunderna,

4) uppgifter rörande i räkenskaperna gjorda avdrag för värdeminskning,

5) uppgifter rörande gjorda avdrag för avsättningar till pensions- eller andra personalstiftelser eller till fonder eller stiftelser av annat slag,

6) uppgift om vad den skattskyldige i varor, penningar eller annat uttagit ur näringsverksamheten eller annorledes använt för bestridande av levnadskostnader eller eljest för utgifter, som icke äro hänförliga till omkostnader i verksamheten, så ock om andra förmåner som den skattskyldige åtnjutit av *rörelsen eller jordbruksfastigheten,*	6) uppgift om vad den skattskyldige i varor, penningar eller annat uttagit ur näringsverksamheten eller annorledes använt för bestridande av levnadskostnader eller eljest för utgifter, som icke äro hänförliga till omkostnader i verksamheten, så ock om andra förmåner som den skattskyldige åtnjutit av *fastigheten eller rörelsen,*

7) uppgift om belopp, som vid inkomstberäkningen avdragits såsom resekostnader, i den mån sådant belopp icke utgivits till anställda och upptagits å kontrolluppgifter rörande dessas förmåner, dock att, därest lämnandet är förenat med synnerliga svårigheter, uppgiften efter medgivande av skattechefen i det län, där den skattskyldige skall taxeras till statlig

[1] Lagen omtryckt 1971:399. Senaste lydelse av lagens rubrik 1974:773.
[2] Senaste lydelse 1976:73.

Nuvarande lydelse *Föreslagen lydelse*

inkomstskatt, må lämnas först efter anmaning,

8) uppgift om kostnader för reklam, som riktar sig till bestämda personer och som har karaktär av gåva av mer än obetydligt värde,

9) uppgift om verkställda nedskrivningar av värdet å rättigheter till leverans av omsättningstillgångar samt maskiner och andra inventarier, samt

10) uppgifter rörande i räkenskaperna gjorda avsättningar för framtida garantiutgifter.

Redovisas inkomst av *rörelse eller jordbruksfastighet* enligt bokföringsmässiga grunder men utan räkenskapsavslutning medelst vinst- och förlustkonto, skall beträffande innehållet i självdeklaration i tillämpliga delar gälla vad ovan sägs.

Redovisas inkomst av *jordbruksfastighet, annan fastighet för vilken intäkterna beräknas enligt 24 § 1 mom. kommunalskattelagen eller rörelse* enligt bokföringsmässiga grunder men utan räkenskapsavslutning medelst vinst- och förlustkonto, skall beträffande innehållet i självdeklaration i tillämpliga delar gälla även vad ovan sägs.

Vid redovisning av inkomst av rörelse och jordbruksfastighet skall gift skattskyldig uppge art och omfattning av sitt och makens arbete i förvärvskällan samt i övrigt lämna de uppgifter som erfordras för tillämpning av anvisningarna till 52 § kommunalskattelagen (1928:370).

Vad i denna paragraf stadgas skall av livförsäkringsanstalt, såvitt angår försäkringsrörelse, iakttagas allenast i vad gäller uppgifter om huru värdesättningen å lager samt fordringar skett; härutöver skall iakttagas vad i 27 § sägs om skyldighet att lämna där avsedda uppgifter.

30 §

1 mom.[3] Har deklarationsskyldig under beskattningsåret fört räkenskaper i rörelse, jordbruk eller skogsbruk som bedrivits av honom, skall vid hans självdeklaration fogas bestyrkt avskrift av balansräkning för beskattningsåret och balansräkning för det närmast föregående räkenskapsåret samt av vinst- och förlusträkning för beskattningsåret, om sådan räkning ingått i bokföringen. Har i bokföringen intagits

1 mom. Har deklarationsskyldig under beskattningsåret fört räkenskaper i jordbruk eller skogsbruk som bedrivits av honom, *annan fastighet för vilken intäkterna beräknas enligt 24 § 1 mom. kommunalskattelagen (1928:370) eller rörelse,* skall vid hans självdeklaration fogas bestyrkt avskrift av balansräkning för beskattningsåret och balansräkning för det närmast föregående räkenskapsåret samt av vinst- och

[3]Senaste lydelse 1977:244.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
särskilt balanskonto eller vinst- och förlustkonto och avviker sådant konto från räkning som nyss sagts, skall vid deklarationen jämväl fogas bestyrkt avskrift av kontot. Har fåmansföretag i sin bokföring använt annat samlingskonto för intäkter och kostnader, skall bestyrkt avskrift av sådant konto bifogas. Redovisar fåmansföretag likvida medel i sammansatt post i balansräkningen, skall i självdeklarationen belopp utvisande kassabehållningen uppges särskilt.	förlusträkning för beskattningsåret, om sådan räkning ingått i bokföringen. Har i bokföringen intagits särskilt balanskonto eller vinst- och förlustkonto och avviker sådant konto från räkning som nyss sagts, skall vid deklarationen jämväl fogas bestyrkt avskrift av kontot. Har fåmansföretag i sin bokföring använt annat samlingskonto för intäkter och kostnader, skall bestyrkt avskrift av sådant konto bifogas. Redovisar fåmansföretag likvida medel i sammansatt post i balansräkningen, skall i självdeklarationen belopp utvisande kassabehållningen uppges särskilt.

Vid självdeklaration, som ovan sägs, skola vidare fogas uppställningar enligt fastställt formulär med uppgifter erforderliga för tillämpning av gällande bestämmelser rörande avdrag för värdeminskning så ock utdrag av räkenskaperna till styrkande av dessa uppgifter.

För aktiebolag, ekonomisk förening och ömsesidigt försäkringsbolag skall avlämnas bestyrkt avskrift eller tryckt exemplar av förvaltnings- och revisionsberättelser, som avgivits för beskattningsåret. För fåmansföretag skall jämväl lämnas förteckning som avses i 12 kap. 9 § aktiebolagslagen (1975:1385) samt förteckning över utbetalad rörlig ränta till personer som avses i femte stycket av anvisningarna till 41 c § kommunalskattelagen (1928:370).

För inländsk skadeförsäkringsanstalt skall avlämnas bestyrkt avskrift av protokoll eller annan handling, som utvisar, huru vinst- och förlusträkningen samt balansräkningen för beskattningsåret slutgiltigt fastställts samt huru vinsten för samma år disponerats.

Denna lag träder i kraft tre veckor efter den dag, då lagen enligt uppgift på den har utkommit från trycket i Svensk författningssamling, och tillämpas första gången vid 1979 års taxering.

Utskottet

Inkomst av annan fastighet skall enligt 41 § kommunalskattelagen i dess nuvarande lydelse beräknas enligt den s. k. kontantprincipen. Detta gäller såväl schablonbeskattade fastigheter som fastigheter, vilka beskattas enligt s. k. konventionell metod. Det innebär att intäkter i regel skall tas till beskattning det år då de uppburits eller blivit tillgängliga för lyftning och utgifter dras av det år då de betalats.

Genom den nya bokföringslagen har många fastighetsägare blivit bokföringsskyldiga enligt civilrättens regler och därmed också skyldiga att beräkna inkomsten enligt bokföringsmässiga grunder. Samtidigt skall de vid inkomstbeskattningen tillämpa kontantprincipen.

Förslaget i propositionen innebär att ägare av fastigheter som beskattas enligt konventionell metod samt schablonbeskattade bostadsrättsföreningar, bostadsaktiebolag och allmännyttiga bostadsföretag får rätt att tillämpa bokföringsmässig inkomstberäkning även vid inkomstbeskattningen. De kommer alltså att kunna lägga bokföringen till grund för taxeringen och behöver inte justera det bokförda resultatet med hänsyn till kontantprincipen. Utskottet finner förslaget vara förenat med uppenbara fördelar och tillstyrker därför propositionen i denna del. Inte heller har utskottet funnit anledning till erinran mot den i propositionen föreslagna utvidgningen av förvärvskällebegreppet i inkomstslaget annan fastighet eller mot förslaget om att brutet räkenskapsår skall få tillämpas i fråga om bl. a. sådana fastigheter som beskattas enligt 24 § 1 mom. eller 24 § 3 mom. kommunalskattelagen och för vilka inkomstberäkningen sker enligt bokföringsmässiga grunder.

Utskottet hemställer

att riksdagen med bifall till propositionen 1978/79:42 antar de i propositionen framlagda förslagen till

1. lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370),
2. lag om ändring i taxeringslagen (1956:623).

Stockholm den 5 december 1978

På skatteutskottets vägnar
ERIK WÄRNBERG

Närvarande: Erik Wärnberg (s), andre vice talmannen Tage Magnusson (m), Alvar Andersson (c), Valter Kristenson (s), Stig Josefson (c), Tage Johansson (s), Nils Hörberg (fp), Rune Carlstein* (s), Tage Sundkvist (c), Olle Westberg i Hofors (s), Johan Olsson (c), Holger Bergqvist (fp), Bo Lundgren (m), Bo Forslund* (s) och Eric Marcusson (s).

*Ej närvarande vid betänkandets justering.

GOTAB 58816 Stockholm 1978