Rätt avdragsår för viss debiterad skatt m. m.

Av kammarrättsassessorn S. Widmark

Under vårriksdagen 1966 antogs prop. 1966:103 (BevU 42; Rskr 239). Väsentligen avsåg propositionen frågan om rätt år vid inkomsttaxeringen beträffande avdrag för på debetsedel upptagen allmän varuskatt, arbetsgivaravgift m. m. i sådana fall, då den s. k. kontantmetoden tillämpas vid taxeringen. I propositionen föreslogs vidare regler om skatteplikt för restituerad, avkortad eller avskriven sjukförsäkringsavgift samt beträffande skattefrihet för ersättning till vapenfri tjänstepliktig. Slutligen upptog propositionen förslag om redaktionella ändringar av vissa bestämmelser i kommunalskattelagen (KL) och förordningen om statlig inkomstskatt, bl. a. avseende kommunalskatteavdraget. De nya bestämmelserna, vars huvudsakliga innebörd redovisas i det följande, framgår av SFS 1966:274 och 275.

Rätt avdragsår för allmän varuskatt m. m.

Kommunalskatt som påförts skattskyldig under året före taxeringsåret eller, vad gäller tillkommande skatt, beträffande vilken skattskyldig erhållit debetsedel under året näst före taxeringsåret får som bekant dras av vid taxeringen även om skatten inte erlagts. Också debiterad sjukförsäkringsavgift och tilläggspensionsavgift får dras av oavsett om avgifterna betalts under bekattningsåret.

Emellertid tas på debetsedel upp även andra poster som är avdragsgilla, såsom allmän varuskatt för jordbrukare, vissa arbetsgivaravgifter och skogsvårdsavgift. Annuitet på avdikningslån och på förskott för avlösning av frälseränta förs upp på debetsedel. Dessa annuiteter innehåller en räntedel som är avdragsgill vid taxeringen, liksom också ränta på kvar-

Inkomst av annan fastighet

Vid rörelse med utvinning av grus etc. från rörelseidkaren tillhörig fastighet skall denna rätteligen vara taxerad som annan fastighet. Den som äger en annan fastighet och försäljer fastighetens alster eller naturtillgångar utan att detta sker i rörelsemässiga former kan enligt vad redan påpekats taxeras för inkomsten såsom inkomst av annan fastighet. Exempel på fall i praxis utgör RÅ 1961 not 90 med kommentar i Sv.Sk.T. rättsfallssamlingen sid. 32. Att den tidsbestämning av avskrivningsunderlaget som beträffande jordbruksfastighet kommit till uttryck i regeringsrättsutslagen från hösten 1965 även måste gälla annan fastighet kan hållas för visst.

Slutord

Det är min förhoppning att vad jag anfört skall såvitt möjligt vara ett korrekt återgivande av nuläget, ehuru jag är medveten om att tolkning av rättsfall innebär fällor. Några för närvarande osäkra punkter har jag ovan nämnt. Det finns säkert fler och sista ordet har kanske inte sagts än av praxis.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:15:27

stående skatt är avdragsgill omkostnad. Om kontantmetoden gäller vid den skattskyldiges taxering stadgas som villkor för avdragsrätten att omkostnaden också verkligen erlagts under året. Beträffande andra av de nämnda debiterade beloppen än ränta på kvarstående skatt är det emellertid möjligt att pröva avdragsfrågan först sedan det visat sig huruvida den preliminära skatten täcker den slutliga. Detta förutsätter en beräkning som inte kan ankomma på taxeringsmyndigheterna. I praktiken torde ha förfarits så, att avdrag medges för allmän varuskatt m. m. som upptagits på debetsedel under beskattningsåret utan hänsyn till om det debiterade beloppet erlagts eller ej. Avdrag för ränta på kvarstående skatt får enligt gällande regler givetvis åtnjutas i deklarationen först året efter det räntan erlagts, om kontantmetoden gäller, dvs. vanligen vid taxeringen andra året efter det då räntan påförts.

De praktiska och rättsliga olägenheterna av de berörda förhållandena ligger i öppen dag. Genom de nu antagna bestämmelserna hänförs ifrågavarande avdragsbelopp till det beskattningsår då de påförts. Detta hade föreslagits i en promemoria som upprättats inom finansdepartementet och förslaget hade i princip tillstyrkts av remissinstanserna utom i vad det avsåg avdrag för ränta på kvarstående skatt. Gentemot förslaget i denna del uttalade ett par remissinstanser betänkligheter. Departementschefen anslöt sig emellertid till promemorians förslag även i sistnämnda avseende under framhållande bl. a., att de skattskyldiga f. n. ofta torde antingen dra av ränta på kvarstående skatt innan den betalts eller glömma att göra avdraget.

Den nya bestämmelsen har fått sin plats i 41 § andra stycket KL och kommer därigenom att framstå som ett undantag från kontantprincipen. Enligt bestämmelsen skall sådan speciell skatt, avgift eller ränta, som ingår i slutlig eller tillkommande skatt enligt uppbördsförordningen, ävensom ränta å kvarstående skatt anses belöpa på det beskattningsår då den slutliga eller tillkommande skatten påförts. För skattskyldiga som taxeras enligt kontantmetoden sammanfaller alltid beskattningsår och kalenderår. Det bör alltså inte kunna uppstå tveksamhet om vilket avdragsbelopp som är aktuellt vid taxeringen.

Intäkt genom restitution, avkortning eller avskrivning av allmän kommunalskatt m. m.

Till följd av förslag i den berörda propositionen har bestämmelsen i 2 § förordningen om statlig inkomstskatt ändrats beträffande skatteplikt för intäkt genom restitution, avkortning eller avskrivning av kommunalskatt. Skatteplikt föreligger nu för sådan skatt i den mån avdrag åtnjutits härför vid tidigare års taxeringar. Enligt den nya bestämmelsen är restituerad, avkortad eller avskriven allmän kommunalskatt skattepliktig intäkt i den mån skatten påverkat storleken av kommunalskatteavdrag, som åtnjutits vid tidigare års taxeringar. Ändringen betingas av att schablonavdrag för kommunalskatt skall medges fr. o. m. 1967 års taxering och innebär, att restituerad, avkortad eller avskriven kommunalskatt blir skattepliktig högst till den del åtnjutet avdrag överstigit schablonavdragets storlek vid taxeringen.

I propositionen föreslogs att restituerad, avkortad eller avskriven sjukförsäkringsavgift skall vara skattepliktig intäkt

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:15:27

såsom redan f. n. gäller beträffande folkpensionsavgift och tilläggspensionsavgift av motsvarande slag. Departementschefen uttalade härom bl. a. att avdraget för sjukförsäkringsavgift, som först inräknades i avdraget för vissa försäkringspremier och sedermera maximerades, numera får göras med hela det belopp som debiterats samt att vid restitution, avkortning eller avskrivning av sjukförsäkringsavgift beskattning bör ske på samma sätt som gäller för kommunalskatt m. m. Bestämmelsen härom i 35 § 5 mom. KL har utformats så, att skatteplikten uppkommer endast i den mån det åtnjutna avdraget överskridit schablonavdraget för avgiften.

Enligt den antagna propositionen skall vidare speciella skatter och avgifter samt räntor, för vilka avdrag åtnjutits, beskattas om de restitueras, avkortas eller avskrivs. I sådana fall skall beskattning ske i den förvärvskälla, där avdragen åtnjutits. Bestämmelsen härom, som torde överensstämma med praxis, har införts i en ny anvisningspunkt till 18 § KL.

Övriga frågor i propositionen

Genom ändring av punkt 6 i anvisningarna till 32 § KL blir ersättning till vapenfri tjänstepliktig skattefri såsom f. n. gäller förmåner till värnpliktiga m. fl.

En i propositionen föreslagen ändring av 46 § 2 mom. KL betingas av vissa skillnader i fråga om rätt avdragsår för å ena sidan sjukförsäkringsavgift och tilläggspensionsavgift och å andra sidan kommunalskatten. Avgifterna får dras av om de påförts under *beskattningsåret* medan kommunalskatteavdraget får göras om skatten påförts under *året näst före taxeringsåret*. Vidare får avgift, som tagits upp på debetsedel å tillkommande skatt, dras av året efter det *påföringen skett* medan avdrag för kommunalskatt görs året efter det att *debetsedel erhållits*. I vissa fall kan dessa skillnader medföra problem. Genom ändring av 46 § 2 mom. KL och 4 § 1 mom. förordningen om statlig inkomstskatt skall sådan avgift resp. allmän kommunalskatt avdras med belopp, som påförts den skattskyldige under året näst före det taxeringsår varom fråga är. Regeln gäller såväl i slutlig som tillkommande skatt ingående nämnda avgifter och kommunalskatt.

Ikraftträdande m. m.

De antagna bestämmelserna träder i kraft den 1 januari 1967. En övergångsbestämmelse ger rätt för skattskyldiga, som tidigare inte dragit av speciell skatt, avgift eller ränta som upptagits på debetsedel å slutlig skatt enligt 1965 eller tidigare års taxering eller på sådan debetsedel å tillkommande skatt som erhållits år 1965 eller tidigare år, att dra av skatten, avgiften eller räntan vid taxeringen för det beskattningsår då den erlagts, även om den erläggs efter ingången av år 1966.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:15:27