

## Nr 45

*Bevillningsutskottets betänkande i anledning av Kungl. Maj:ts proposition med förslag till lag om ändring i kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370), m. m.*

I en den 31 mars 1967 dagtecknad, till bevillningsutskottet hänvisad proposition, nr 84, har Kungl. Maj:t, under åberopande av propositionen bilagt utdrag av statsrådsprotokollet över finansärenden för samma dag, föreslagit riksdagen att antaga vid propositionen följande förslag till

1) lag om ändring i kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370);

2) förordning angående ändrad lydelse av 7 § förordningen den 26 juli 1947 (nr 576) om statlig inkomstskatt;

3) förordning om ändrad lydelse av 33 § taxeringsförordningen den 23 november 1956 (nr 623).

Beträffande *propositionens huvudsakliga innehåll* må här återges följande.

I propositionen föreslås på grundval av ett betänkande av pensionsstiftelseutredningen ändrade regler om avdrag vid inkomsttaxeringen för avsättning för tryggande av pensionsutfästelser och för avsättning till personalstiftelse. De nya bestämmelserna bygger på det förslag till civilrättslig lagstiftning på området som framlagts i prop. 1967: 83.

De ovannämnda *författningsförslagen* är av följande lydelse.

**Förslag**

till

**Lag****om ändring i kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370)**

Härigenom förordnas, *dels* att punkt 6 av anvisningarna till 53 § kommunalskattelagen den 28 september 1928 skall upphöra att gälla, *dels* att 19 §, 28 § 1 mom., 29 § 4 mom. och 53 § 1 mom. samt punkt 3 av anvisningarna till 21 §, punkt 1 av anvisningarna till 22 §, punkt 2 av anvisningarna till 29 § och punkt 8 av anvisningarna till 53 § samma lag<sup>1</sup> skall erhålla ändrad lydelse på sätt nedan anges, *dels* att i lagen skall till anvisningarna till 24 § fogas en ny punkt, betecknad punkt 8, och till anvisningarna till 25 § en ny punkt, betecknad punkt 6, av nedan angiven lydelse.

*(Nuvarande lydelse)**(Föreslagen lydelse)*

## 19 §.

Till skattepliktig — — — — — räknas i c k e:  
vad som — — — — — likartad form;

*sådan gottgörelse för utgift eller kostnad som arbetsgivare uppburit från pensions- eller personalstiftelse ur medel, för vilka avdrag icke medgivits vid taxering, vid första tillfälle dylika medel finnas i stiftelsen.*

*(Se vidare anvisningarna.)**(Se vidare anvisningarna.)*

## 28 §.

1 m o m. Till i n t ä k t — — — — — honom tillgodo.  
Räntor samt — — — — — tillhört rörelsen.  
Royalty och — — — — — annan fastighet.  
Ersättning, som — — — — — av rörelse.

*Belopp, som idkare av rörelse uppburit ur pensions- eller annan personalstiftelse såsom gottgörelse för utgift, räknas som intäkt av rörelse. Vad nu sagts skall dock icke gälla i den mån utgiften föranlett att avdrag vid tidigare års taxering ej fått göras för avgifter, som avses i 29 § 4 mom. sista ledet, eller gottgörel-*

*Sådan gottgörelse för utgift eller kostnad, som arbetsgivare uppburit från pensions- eller personalstiftelse, räknas som intäkt av rörelse, om avdrag för avsättning till stiftelsen medgivits vid beräkning av netto-intäkt av rörelse.*

*Vederlag, som arbetsgivare erhållit för att han övertagit ansvaret för*

<sup>1</sup> Senaste lydelse av 19 § se 1964:70, av 28 § 1 mom., 29 § 4 mom., punkt 1 av anvisningarna till 22 §, punkt 2 av anvisningarna till 29 § och punkt 6 av anvisningarna till 53 § se 1961:586, av 53 § 1 mom. se 1966:729, av punkt 3 av anvisningarna till 21 § se 1954:45 och av punkt 8 av anvisningarna till 53 § se 1951:689.

*(Nuvarande lydelse)*

sen skett av medel, för vilka avdrag ej fått göras vid avsättningen till stiftelsen. Gottgörelsen skall i första hand anses hava skett av sådana medel.

*(Föreslagen lydelse)*

pensionsutfästelse i samband med övertagande av rörelse, räknas som intäkt av rörelsen.

Redovisar arbetsgivare enligt lagen om tryggnad av pensionsutfästelse m. m. pensionssskuld under rubriken *Avsatt till pensioner i sin balansräkning* och är denna post mindre än motsvarande post vid utgången av föregående beskattningsår, räknas skillnaden som intäkt av rörelse. Om posten överstiger det lägsta belopp vartill posten enligt 7 § nämnda lag får minskas, räknas även överskjutande belopp (disponibla pensionsmedel) som intäkt. Denna intäkt beräknas dock högst till summan av avsättning under året till pensionsstiftelse, kostnad för inköp under året av pensionsförsäkring mot engångspremie och en tiondel av disponibla pensionsmedel vid utgången av närmast föregående beskattningsår, i den mån summan överstiger det belopp vilket räknas som intäkt enligt första punkten. Räknas disponibla pensionsmedel som intäkt enligt närmast föregående punkt, skall motsvarande minskning av posten *Avsatt till pensioner* som sker närmast därefter icke räknas som intäkt.

Upphör arbetsgivare med sin rörelse, räknas disponibla pensionsmedel som intäkt av rörelse det beskattningsår då rörelsen upphörde. Går arbetsgivare i likvidation eller skiftas dödsbo efter arbetsgivare, räknas disponibla pensionsmedel som intäkt för det beskattningsår då beslutet om likvidation fattades eller skiftet ägde rum. För fusion som avses i 3 mom. gäller vad som föreskrives där och i 4 mom.

Medel, för vilka avdrag icke medgivits vid taxering, räknas icke som intäkt enligt sjunde eller åttonde stycket vid första tillfälle sådana medel finnas redovisade under rubriken *Avsatt till pensioner*.

(Nuvarande lydelse)

(Föreslagen lydelse)

## 29 §.

4 m o m. Avdrag får i c k e göras för:

hyra för — — — — — i rörelsen;

kostnad för ny-, till- eller ombyggnad av rörelseidkaren tillhörig, i rörelsen använd fastighet eller annan anläggning eller för grundförbättring därå;

*avgifter från arbetsgivare enligt lagen om försäkring för allmän tilläggspension till den del kostnaden härför motsvaras av under räkenskapsåret erlagda dylika avgifter, för vilka den skattskyldige ägt gottgöra sig enligt 5 § lagen med vissa bestämmelser om pensionsstiftelse men för vilka han icke uttagit gottgörelse, dock att vad nu sagts skall gälla endast i den mån gottgörelsen kunnat uttagas utan att stiftelsens förmögenhet bringats att underskrida ett belopp motsvarande etthundratjugu procent av stiftelsens pensionsreserv.*

(Se vidare anvisningarna.)

kostnad för ny-, till- eller ombyggnad av rörelseidkaren tillhörig, i rörelsen använd fastighet eller annan anläggning eller för grundförbättring därå.

(Se vidare anvisningarna.)

## 53 §.

1 m o m. Skyldighet att — — — — — av rörelse;

d) akademier, Nobelstiftelsen samt stiftelsen Dag Hammarskjölds Minnesfond, så ock allmänna undervisningsverk, sådana sammanslutningar av studerande vid rikets universitet och högskolor i vilka de studerande enligt gällande stadgar äro skyldiga att vara medlemmar, sjömanshus, svenska skeppshypotekskassan, skeppsfartens sekundärlånekassa, norrlandsfonden, malmfonden för forsknings- och utvecklingsarbete, järnkontoret, så länge kontorets vinstmedel användas till allmänt nyttiga ändamål och kontoret icke lämnar utdelning åt sina delägare, aktiebolaget tipstjänst, svenska penninglotteriet aktiebolag, allmänna pensionsfonden, allmänna sjukförsäkringsfonden, pensionsstiftelser, allmänna försäkringskassor,

d) akademier, Nobelstiftelsen samt stiftelsen Dag Hammarskjölds Minnesfond, så ock allmänna undervisningsverk, sådana sammanslutningar av studerande vid rikets universitet och högskolor i vilka de studerande enligt gällande stadgar äro skyldiga att vara medlemmar, sjömanshus, svenska skeppshypotekskassan, skeppsfartens sekundärlånekassa, norrlandsfonden, malmfonden för forsknings- och utvecklingsarbete, järnkontoret, så länge kontorets vinstmedel användas till allmänt nyttiga ändamål och kontoret icke lämnar utdelning åt sina delägare, aktiebolaget tipstjänst, svenska penninglotteriet aktiebolag, allmänna pensionsfonden, allmänna sjukförsäkringsfonden, pensionsstiftelser som avses i lagen om tryggande av

## (Nuvarande lydelse)

## (Föreslagen lydelse)

understödsföreningar, som icke bedriva till livförsäkring hänförlig verksamhet, jämlikt lagen om aktiebolags pensions- och andra personalstiftelser bildade stiftelser för arbetslöshetsunderstöd, sjukhjälp eller hjälp vid olycksfall, sådana ömsesidiga försäkringsbolag för försäkring av egendom, å vilka lagen om försäkringsrörelse icke äger tillämpning eller vilkas verksamhetsområden falla utanför Stockholm och omfatta allenast visst län eller del av län, ävensom sådana ömsesidiga försäkringsbolag, som avses i lagen om yrkesskadeförsäkring:

pensionsutfästelse m. m., allmänna försäkringskassor, understödsföreningar, som icke bedriva till livförsäkring hänförlig verksamhet, personalstiftelser som avses i lagen om tryggnad av pensionsutfästelse m. m. med ändamål uteslutande att lämna understöd vid arbetslöshet, sjukdom eller olycksfall, sådana ömsesidiga försäkringsbolag för försäkring av egendom, å vilka lagen om försäkringsrörelse icke äger tillämpning eller vilkas verksamhetsområden falla utanför Stockholm och omfatta allenast visst län eller del av län, ävensom sådana ömsesidiga försäkringsbolag, som avses i lagen om yrkesskadeförsäkring:

för inkomst av fastighet;

för inkomst av fastighet;

e) kyrkor, andra — — — — — eller rörelse.

Riksskattenämnden må, — — — — — icke föras.

## Anvisningar

## till 21 §.

3. Såsom intäkt — — — — — stadgandena i 35 §.

*Sådan gottgörelse för utgift eller kostnad, som arbetsgivare uppburit från pensions- eller personalstiftelse, räknas som intäkt av jordbruksfastighet, om avdrag för avsättning till stiftelsen medgivits vid beräkning av nettointäkt av jordbruksfastighet.*

*Redovisar arbetsgivare enligt lagen om tryggnad av pensionsutfästelse m. m. i sin balansräkning en post Avsatt till pensioner, äga 28 § 1 mom. sjätte—nionde styckena motsvarande tillämpning i fråga om jordbruksfastighet.*

Därest inkomst — — — — — om jordbruksfastighet.

Har skattskyldigs — — — — — stället tillämpas.

## till 22 §.

1. Såsom driftkostnad — — — — — ny sådan.

Värdet av — — — — — som driftkostnad.

*Avdrag för avsättning till pensions- eller personalstiftelse får ske enligt bestämmelserna om rörelse i punkt 2 av anvisningarna till 29 §.*

(Nuvarande lydelse)

(Föreslagen lydelse)

Därest inkomst av jordbruksfastighet beräknas enligt bokföringsmässiga grunder, skall i stället för eller utöver vad i första och andra styckena stadgas gälla vad nedan sägs.

Kostnad för ————— avdrag i fråga om jordbruksfastighet.

Bestämmelserna i punkt 2 av anvisningarna till 29 § angående avdrag för överföring av medel till pensionsstiftelse eller annan personalstiftelse, såvitt angår rörelse, ävensom bestämmelserna i 28 § 1 mom. sista stycket och 29 § 4 mom. sista ledet avseende rörelseidkare, som äger gottgöra sig för utgift ur sådan stiftelse, skola äga motsvarande tillämpning i fråga om jordbruksfastighet.

Värdet av ————— som intäkt.

till 24 §.

8. Sådan gottgörelse för utgift eller kostnad, som arbetsgivare uppburit från pensions- eller personalstiftelse, räknas som intäkt av annan fastighet, om avdrag för avsättning till stiftelsen medgivits vid beräkning av nettointäkt av annan fastighet.

Redovisar arbetsgivare enligt lagen om tryggande av pensionsutfästelse m. m. i sin balansräkning en post Avsatt till pensioner, äga 28 § 1 mom. sjätte—nionde styckena motsvarande tillämpning i fråga om annan fastighet.

till 25 §.

6. Avdrag för avsättning till pensions- eller personalstiftelse får ske enligt bestämmelserna om rörelse i punkt 2 av anvisningarna till 29 §.

Redovisar arbetsgivare enligt la-

## (Nuvarande lydelse)

## (Föreslagen lydelse)

gen om tryggande av pensionsutfästelse m. m. i sin balansräkning en post Avsatt till pensioner, äger punkt 2 av anvisningarna till 29 § motsvarande tillämpning i fråga om annan fastighet.

till 29 §.

2. a. Skattskyldig må åtnjuta avdrag för medel, som avsatts till pensionsstiftelse varom förmåles i punkt 6 av anvisningarna till 53 §.

Avdrag må icke medgivas med mindre avsättningen avser pensionering, som anordnats på sätt i anvisningarna till 31 § föreskrives som villkor för att livförsäkring skall hänföras till pensionsförsäkring.

För rätt till avdrag kräves vidare att medlen kontant eller i form av aktier, obligationer eller därmed jämförliga tillgångar till ett värde motsvarande den gjorda avsättningen överlämnats till stiftelsen. Är fråga om aktiebolag, ekonomisk förening, ömsesidigt försäkringsbolag, sparbank, Sveriges allmänna hypoteksbank, Konungariket Sveriges stadshypotekskassa, hypoteksförening, svenska bostadskreditkassan eller bostadskreditförening, må med tillgångar som nyss sagts jämställas av den skattskyldige utfärdad och till stiftelsen överlämnat skuldebrev. Såsom förutsättning härför skall gälla, att skuldebrevet innefattar utfästelse om att ränta skall utgå med lägst tre och högst sex procent om året och om att räntan årligen skall tillföras huvudstolen. Avdrag må dock medgivas även om skuldebrevet innehåller förbehåll att skyldighet att utgiva ränta ej föreligger, när stiftelsens förmögenhet uppgår till ett belopp motsvarande etthundratjugu procent av stiftelsens pensionsreserv.

För rätt till avdrag kräves jämväl att avsättningen tjänar till tryggan-

2. a. Arbetsgivare får avdrag för medel, som avsatts till personalstiftelse enligt lagen om tryggande av pensionsutfästelse m. m.

b. Arbetsgivare får avdrag för medel, som avsatts till pensionsstiftelse enligt lagen om tryggande av pensionsutfästelse m. m. för att uppbringa stiftelsens tillgångar till vad som motsvarar upplupen del av den utfästa pension (jfr 2 § samma lag), som tryggas av stiftelsen, efter avdrag för den skuld stiftelsen själv kan ha ådragit sig. Att stiftelsens ändamål får omfatta pension åt vissa personer endast till begränsat belopp framgår av 10 § tredje stycket nämnda lag.

Avser pensionsstiftelsen att trygga pensionsutfästelse enligt allmän pensionsplan, medges avdrag för avsättning för att täcka pensionsreserv enligt pensionsplanen.

c. Redovisar arbetsgivare enligt lagen om tryggande av pensionsutfästelse m. m. pensionssskuld under rubriken Avsatt till pensioner i sin balansräkning och är denna post större än motsvarande post vid utgången av föregående beskattningsår, får han avdrag för skillnaden mellan de båda beloppen. Om posten vid beskattningsårets utgång överstiger lägsta belopp enligt 7 § nämnda lag, minskas avdraget med överskjutande belopp (disponibla pensionsmedel).

d. Vid beräkning av avdrag enligt b eller c ovan får pensionsutfästelse beaktas endast om försäkring för utfästelsen skulle ha varit sådan pen-

*(Nuvarande lydelse)*

de av den skattskyldiges utfästelser om pension. Utfästelse skall vara gjord av den skattskyldige till arbetstagare eller arbetstagares efterlevande. Utfästelse till arbetstagare om pension, som ännu ej börjat utgå, skall innefatta att denne vid avgång ur tjänsten utan samband med inträffat pensionsfall har rätt till den del av pensionen som intjänats vid avgången (fribrev). Avdraget för avsättningen må uppgå till högst det belopp som fordras för att uppbringa stiftelsens förmögenhet vid beskattningsårets utgång till vad som motsvarar en enligt 10 § lagen med vissa bestämmelser om pensionsstiftelse beräknad pensionsreserv för sådana utfästelser som ovan sagts.

Om aktierna i aktiebolag eller andelarna i ekonomisk förening till huvudsaklig del ägas eller på därmed jämförligt sätt innehavas — direkt eller genom förmedling av juridisk person — av en fysisk person eller ett fåtal fysiska personer, må vid tillämpning av bestämmelserna i nästföregående stycke hänsyn icke tagas till pensionsutfästelse avseende någon, vilken genom eget eller anhörigs innehav av aktier eller andelar har ett avgörande inflytande i bolaget eller föreningen, eller ock efterlevande till någon varom sålunda är fråga.

b. Skattskyldig må åtnjuta avdrag för medel, som avsatts till annan personalstiftelse än pensionsstiftelse, därest medlen kontant eller i form av aktier, obligationer eller därmed jämförliga tillgångar till ett värde motsvarande den gjorda avsättningen överlämnats till stiftelsen och under förutsättning tillika att stiftelsens ändamål är sådant, att den skattskyldige vid direkt omkostnad för dylikt ändamål är berättigad till avdrag, att stiftelsen, om den icke bildats enligt lagen om aktiebolags pensions- och andra per-

*(Föreslagen lydelse)*

sionsförsäkring som avses i punkt 1 av anvisningarna till 31 §.



(Nuvarande lydelse)

(Föreslagen lydelse)

sonalstiftelser eller är knuten till bankaktiebolag eller sparbank, står under tillsyn enligt lagen om tillsyn över stiftelser samt att stiftelsen i övrigt uppfyller villkor motsvarande dem som i punkt 6 av anvisningarna till 53 § stadgats beträffande pensionsstiftelse.

till 53 §.

8. Frågan om skattskyldigheten för stiftelse skall bedömas med hänsyn till det ändamål som tillgodoses i den bedrivna verksamheten. Om stiftelse under längre tid icke bedrivit eller icke kan väntas komma att bedriva verksamhet i en omfattning som skäligen svarar mot avkastningen å stiftelsens tillgångar, skall stiftelsen, oavsett dess ändamål, anses hänförlig under 53 § 1 mom. f). Stiftelse, som i sin verksamhet främjar flera ändamål, anses hänförlig under 53 § 1 mom. e), därest verksamheten huvudsakligen avser att tillgodose ändamål av sådan beskaffenhet som i nämnda stadgande omförmäles. Detta anses vara fallet, om i verksamheten allenast i ringa omfattning främjas ändamål av annan art.

Vad nu sagts om stiftelse skall jämväl gälla förening, dock att, därest under föreningens förvaltning finnes stiftelse, frågan om skattskyldigheten skall för stiftelsen och föreningen var för sig bedömas på sätt ovan angives.

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

Stiftelse, som i sin verksamhet främjar flera ändamål, anses hänförlig under 53 § 1 mom. e), därest verksamheten huvudsakligen avser att tillgodose ändamål av sådan beskaffenhet som i nämnda stadgande omförmäles. Detta anses vara fallet, om i verksamheten allenast i ringa omfattning främjas ändamål av annan art.

Om stiftelse under längre tid icke bedrivit eller icke kan väntas komma att bedriva verksamhet i en omfattning som skäligen svarar mot avkastningen å stiftelsens tillgångar, skall stiftelsen, oavsett dess ändamål, anses hänförlig under 53 § 1 mom. f). Att pensionsstiftelse lägger avkastning till kapitalet, medför sådan påföljd endast om stiftelsen har överskott på kapitalet enligt 15 § lagen om tryggnad av pensionsutfästelse m. m.

Vad i denna punkt sagts om stiftelse skall jämväl gälla förening, dock att, därest under föreningens förvaltning finnes stiftelse, frågan om skattskyldigheten skall för stiftelsen och föreningen var för sig bedömas på sätt ovan angives.

Denna lag träder i kraft den 1 mars 1968. Äldre bestämmelser gäller vid 1968 års taxering och vid eftertaxering för år 1968 och tidigare år.

Vid den första taxeringen enligt de nya bestämmelserna anses skattskyldig i sin balansräkning vid utgången av det beskattningsår, som låg till grund för närmast föregående taxering, ha en post Avsatt till pensioner,

som svarar mot vad han enligt punkt 4 av övergångsbestämmelserna till lagen om tryggande av pensionsutfästelse m. m. skall ha fört till konto Avsatt till pensioner. Bestämmelserna i 28 § 1 mom. sjunde stycket andra och tredje punkterna tillämpas icke vid den första taxeringen enligt de nya bestämmelserna.

Vid beräkning av det belopp som enligt punkt 2 av anvisningarna till 29 § får dragas av för avsättning till pensionsstiftelse och för ökning av posten Avsatt till pensioner samt vid beräkning av det belopp, varmed disponibla pensionsmedel enligt 28 § 1 mom. upptages som intäkt, gäller utöver vad i nämnda lagrum stadgas följande.

Har utfästelse om pension som icke är förenad med fribrev lämnats före den 1 januari 1967, tages vid beräkning av arbetsgivares pensionsreserv enligt lagen om tryggande av pensionsutfästelse m. m. och vid beräkning av upplupen del av utfäst pension, som tryggas av pensionsstiftelse, hänsyn även till sådant utfäst tillägg som föranledes av levnadskostnadernas ökning fram till den tidpunkt beräkningen avser. Vid beräkningen anses pension, som börjat utgå före den 5 juni 1955, alltid utgå på grund av utfästelse.

**Förslag**  
till  
**Förordning**  
angående ändrad lydelse av 7 § förordningen den 26 juli 1947 (nr 576)  
om statlig inkomstskatt

Härigenom förordnas, att 7 § förordningen den 26 juli 1947 om statlig inkomstskatt<sup>1</sup> skall erhålla ändrad lydelse på sätt nedan anges.

(Nuvarande lydelse)

(Föreslagen lydelse)

7 §.

Från skattskyldighet — — — — c) staten:  
för all inkomst;  
d) *landsting, kommuner och andra menigheter ävensom hushållningssällskap:*  
för all inkomst;  
e) *akademier, Nobelstiftelsen samt stiftelsen Dag Hammarskjölds Minnesfond, så ock allmänna undervisningsverk, sådana sammanslutningar av studerande vid rikets universitet och högskolor i vilka de studerande enligt gällande stadgar äro skyldiga att vara medlemmar, sjömanshus, svenska skeppshypotekskassan, skeppsfartens sekundärlånekassa, norrlandsfonden, malmfonden för forsknings- och utvecklingsarbete, järnkontoret, så länge kontorets vinstmedel användas till allmänt nyttiga ändamål och kontoret icke lämnar utdelning åt sina delägare, aktiebolaget tipstjänst, svenska penninglotteriet aktiebolag, allmänna pensionsfonden, allmänna sjukförsäkringsfonden, pensionsstiftelser, allmänna försäkringskassor, understödsföreningar, med undantag för dem, vilka enligt sina stadgar äga meddela annan kapitalförsäkring än sådan som omfattar kapitalunderstöd å högst 500 kronor för medlem, jämlikt lagen om*

för all inkomst;  
d) *juridisk person som avses i 53 § 1 mom. första stycket c) kommunalskattelagen:*  
för all inkomst;  
e) *understödsförening som enligt sina stadgar icke får meddela annan kapitalförsäkring än sådan som omfattar kapitalunderstöd på högst 500 kronor för medlem och annan juridisk person som avses i 53 § 1 mom. första stycket d) kommunalskattelagen än understödsförening:*  
för all inkomst;

<sup>1</sup> Senaste lydelse av 7 § se 1966:730.

(Nuvarande lydelse)

(Föreslagen lydelse)

aktiebolags pensions- och andra personalstiftelser bildade stiftelser för arbetslöshetsunderstöd, sjukhjälp eller hjälp vid olycksfall, sådana ömsesidiga försäkringsbolag för försäkring av egendom, å vilka lagen om försäkringsrörelse icke äger tillämpning eller vilkas verksamhetsområde falla utanför Stockholm och omfatta allenast visst län eller del av län, ävensom sådana ömsesidiga försäkringsbolag, som avses i lagen om yrkesskadeförsäkring:

för all inkomst;

f) kyrkor, andra trossamfund än svenska kyrkan därest de utöva kyrklig verksamhet, sjukvårdsinrättningar vilkas verksamhet ej bedrivs i vinstsyfte, barmhärtighetsinrättningar, stiftelser som hava till huvudsakligt ändamål att under samverkan med militär eller annan myndighet stärka rikets försvar eller att, utan begränsning till viss familj, vissa familjer eller bestämda personer, främja vård och uppfostran av barn eller lämna understöd för beredande av undervisning eller utbildning eller utöva hjälpverksamhet bland behövande eller främja vetenskaplig forskning, ävensom sådana föreningar vilka, utan att i sin verksamhet tillgodose medlemmarnas ekonomiska intressen, huvudsakligen verka för ändamål av den i fråga om stiftelser här angivna art:

för sådan inkomst som ej härflutit av rörelse;

g) här ovan — — — — h) kommunalskattelagen.

Riksskattenämnden må, — — — — icke föras.

Att personer, — — — — samma paragraf.

Denna förordning träder i kraft den 1 mars 1968. Äldre bestämmelser gäller vid 1968 års taxering och vid eftertaxering för år 1968 och tidigare år.

**Förslag**  
till  
**Förordning**  
**om ändrad lydelse av 33 § taxeringsförordningen**  
**den 23 november 1956 (nr 623)**

Härigenom förordnas, att 33 § taxeringsförordningen den 23 november 1956<sup>1</sup> skall erhålla ändrad lydelse på sätt nedan anges.

*(Nuvarande lydelse)*

*(Föreslagen lydelse)*

33 §.

Är stiftelse — — — — — till beskattning.

Uppgiftsskyldighet, som i första stycket sägs, åligger

1) pensionsstiftelse,

1) pensionsstiftelse som avses i lagen om tryggande av pensionsutfästelse m. m.,

2) jämlikt lagen om aktiebolags pensions- och andra personalstiftelser bildad stiftelse för arbetslöshetsunderstöd, sjukhjälp eller hjälp vid olycksfall,

2) personalstiftelse som avses i lagen om tryggande av pensionsutfästelse m. m. med ändamål uteslutande att lämna understöd vid arbetslöshet, sjukdom eller olycksfall,

3) stiftelse som — — — — — statlig inkomstskatt.

Uppgift avfattas — — — — — från skattskyldighet.

Uppgift avlämnas — — — — — nämnda skyldighet.

Det åligger — — — — — föreningens skattskyldighet.

Denna förordning träder i kraft den 1 mars 1968 och skall tillämpas första gången vid 1969 års taxering.

Rörande motiveringen för de i propositionen framlagda förslagen hänvisar utskottet till ovannämnda statsrådsprotokoll. Redogörelsen härutinnan återfinns under följande rubriker på nedan angivna sidor i propositionen, nämligen

Inledning, s. 14—15.

Historik och gällande rätt, s. 15—21.

Pensionsstiftelseutredningen, s. 21—27.

Remissyttrandena, s. 27—44.

Departementschefen, s. 45—57.

<sup>1</sup> Senaste lydelse av 33 § se 1965:753.

### Utskottet

Vid sidan av den allmänna pensioneringen förekommer en omfattande privat pensionering av de anställda inom företagen, som grundas på av arbetsgivarna gjorda pensionsutfästelser. Enligt gällande beskattningsregler kan en arbetsgivare erhålla avdrag vid inkomsttaxeringen för medel, som reserverats för framtida pensionsutbetalningar antingen genom att teckna pensionsförsäkringar eller genom att bilda en pensionsstiftelse och dit avsätta erforderliga medel för finansieringen av pensionsåtagandena. Om arbetsgivaren väljer försäkringsalternativet måste han avstå likvida medel motsvarande försäkringspremierna. Avsätter arbetsgivaren kontanta medel eller därmed jämförliga tillgångar till en pensionsstiftelse (realstiftelse) har han möjlighet att återlåna de avsatta medlen. Fullgör han avsättningen till stiftelsen med revers, vilket enligt gällande beskattningsregler är tillåtet för aktiebolag och vissa andra juridiska personer, kan kapitalet kvarstå i näringsverksamheten. Arbetsgivare, som är sådan juridisk person, föredrar därför vanligen att göra avsättning till en reversstiftelse. Av de belopp, som sammanlagt finns i pensionsstiftelser — omkring 7,5 miljarder kr. — beräknas omkring 6 miljarder kr. utgöra reversfordringar och återstoden reallgångar.

Pensionsstiftelse skall inte endast vara ett instrument för arbetsgivaren, när det gäller att reservera medel för pensioner med rätt till avdrag vid taxeringen för avsättningen, utan den skall också trygga arbetstagarens intjänade pensionsrätt. Har stiftelsen bildats enligt 1937 års lag om aktiebolags pensions- och personalstiftelser (bunden stiftelse) åtnjuter stiftelsens reversfordran viss förmånsrätt i arbetsgivarens konkurs. Av totalt ca 9 000 pensionsstiftelser är endast omkring 900 stiftelser bundna. Övriga, s. k. fria stiftelser, vilka kan bildas av såväl fysiska som juridiska personer, åtnjuter ingen förmånsrätt. Fördelas den sammanlagda förmögenheten på stiftelserna efter deras rättsliga karaktär, hänför sig omkring 7 miljarder kr. till fria stiftelser och återstående 500 milj. kr. till bundna stiftelser.

Enligt nuvarande bestämmelser i kommunalskattelagen krävs för rätt till avdrag vid taxeringen för avsättning till pensionsstiftelse bl. a. att pensionsutfästelsen lämnats av den skattskyldige själv och att utfästelsen, om den lämnats efter den 31 december 1962, innefattar rätt till fribrev vid avgång ur tjänsten före uppnådd pensionsålder, s. k. oantastbar pensionsrätt. I familjebolag får avdrag emellertid inte åtnjutas för avsättning till pensionsstiftelse i syfte att säkerställa pensionsutfästelse till huvuddelägare, d. v. s. till person, vilken genom eget eller anhörigs innehav av aktier har ett avgörande inflytande i bolaget.

Avsatta medel skall av fysisk person samt av handels- och kommanditbolag överlämnas till stiftelsen i form av kontanter eller likvärdiga tillgångar. Aktiebolag och vissa andra juridiska personer äger dock, som redan nämnts, göra avsättning genom att till stiftelsen överlämna ett av den skattskyldige utfärdat räntebärande skuldebrev på beloppet i fråga.

Enligt 1961 års lag med vissa bestämmelser om pensionsstiftelse äger arbetsgivare gottgöra sig för utgifter i samband med pensionering. Sådan gottgörelse utgör skattepliktig intäkt för arbetsgivaren, om han tidigare erhållit avdrag för avsättning till stiftelsen. I syfte att trygga pensionsborgenärernas rätt stadgas vidare i nämnda lag att stiftelsens förmögenhet inte får nedbringas under vad som motsvarar pensionsreserven. Denna utgör kapitalvärdet av utgående pensioner och i fråga om pensioner, som ännu inte börjat utgå, kapitalvärdet av utfästa pensioner till den del de intjänats. Den vid taxeringen avdragsgilla avsättningen till pensionsstiftelse motsvaras av den civilrättsligt beräknade pensionsreserven, sedan därifrån avräknats värdet av sådana pensioner till vilka hänsyn inte får tas vid beskattningen, t. ex. pension till huvuddelägare i familjebolag. Den skatterättsliga pensionsreserven är därigenom i vissa fall mindre än den civilrättsliga.

I många pensionsstiftelser har överskott uppkommit, bl. a. genom tillkomsten av ATP. Arbetsgivare, som har pensionstiftelse med överskott, medges därför inte avdrag för avgifter till ATP i den mån han kunnat anlita pensionsstiftelsens medel härför men underlåtit att göra detta. Sådan avtappning av överskott i stiftelsen behöver dock inte göras med större belopp än att stiftelseförmögenheten därefter uppgår till 120 procent av pensionsreserven.

Kommunalskattelagen innehåller också regler om avdrag för avsättning till annan personalstiftelse än pensionsstiftelse. Härmed avses stiftelse, vars ändamål huvudsakligen är att tillgodose de anställdas välfärd på annat sätt än genom pensionering. Avdrag medges för avsättning till såväl bunden som fri personalstiftelse, om avsatta medel överlämnats till stiftelsen i form av kontanter eller därmed jämförliga tillgångar. För avdragsrätt krävs vidare, att stiftelsens ändamål är sådant, att arbetsgivaren vid direkt omkostnad för dylikt ändamål är berättigad till avdrag vid inkomstberäkningen samt att stiftelsen uppfyller vissa formella krav, vilka jämväl utgör förutsättning för rätt till avdrag för avsättning till pensionsstiftelse.

Den nuvarande ordningen med tryggande av pensionsutfästelser genom olika slag av pensionsstiftelser har varit förenad med allvarliga brister från både civilrättslig och skatterättslig synpunkt. Rättsområdet i hela dess vidd har därför varit föremål för överväganden inom pensionsstiftelseutredningen, som i sitt betänkande »Pensionsstiftelser II» (SOU 1965: 41) fram-

lagt förslag till ändrad civilrättslig och skatterättslig reglering av de frågor, som har samband med tryggande av privata pensioner.

I propositionen nr 83, som hänvisats till behandling av lagutskott, har på grundval av utredningens betänkande framlagts förslag bl. a. till lag om tryggande av pensionsutfästelse m. m. (tryggandelagen). Civillagens bestämmelser har utformats på sådant sätt, att de även kan äga tillämpning på beskattningsområdet. Eftersom de i propositionen nr 84 föreslagna skatterättsliga reglerna bygger på den civilrättsliga lagstiftningen i betydligt större utsträckning än som nu är fallet, har utskottet funnit lämpligt att redovisa de bestämmelser i tryggandelagen, som är av intresse från beskattningssynpunkt.

Enligt förslaget till tryggandelag kan arbetsgivares pensionsutfästelser tryggas genom särskild skuldredovisning i bokföringen eller genom avsättning av medel till pensionsstiftelse (realstiftelse). Alla oantastbara pensionsutfästelser och sådana antastbara pensionsutfästelser, som lämnats före den 1 januari 1967, får tryggas på angivet sätt.

Pensionsstiftelse av reverstyp skall enligt förslaget avskaffas och ersättas med en särskild skuldpost i arbetsgivarens balansräkning, benämnd Avsatt till pensioner. Härigenom kommer uppskattningsvis 7 000 pensionsstiftelser att försvinna. Alla arbetsgivare, således även enskilda företagare, äger rätt att genom sådan skuldredovisning i räkenskaperna trygga pensionsutfästelser — även till huvuddelägare i familjebolag — som ingår i central överenskommelse mellan arbetsmarknadens parter (allmän pensionsplan). Arbetsgivare, som är aktiebolag, ömsesidigt försäkringsbolag, ekonomisk förening eller sparbank, och — efter dispens av Kungl. Maj:t — även annan arbetsgivare får under rubriken Avsatt till pensioner också redovisa pensionsutfästelser, som inte omfattas av allmän pensionsplan. I förslaget till tryggandelag har intagits en ansvarsbestämmelse för arbetsgivare, som uppsåtligen eller av grov oaktsamhet minskar posten Avsatt till pensioner under pensionsreserven. Däremot föreligger inte hinder för arbetsgivare att redovisa större belopp på nämnda post än som svarar mot pensionsreserven för det slag av pensionsutfästelser, som omfattas av tryggandelagen.

Pensionsstiftelses ändamål skall enligt tryggandelagens bestämmelser uteslutande avse pensionering, och dess förmögenhet får i princip endast bestå av reallgångar. Avsättning till stiftelsen får således inte ske med revers. Om betryggande säkerhet ställs, äger arbetsgivaren dock återlåna medel från stiftelsen. Avsättning till pensionsstiftelse får även ske för att trygga utfästelse till huvuddelägare i familjebolag. Den utfästa pensionen får emellertid inte överstiga vad som kan anses sedvanligt för arbetstagare med motsvarande uppgifter. Arbetsgivaren äger gottgöra sig för vad han utgivit i samband med pensionering ur stiftelsens överskottsmedel och, om överskott saknas, i visst fall ur årets avkastning. Särskilda avtapp-



ningsregler har inte föreskrivits för det fall, att stiftelsens förmögenhet överstiger kapitalvärdet av pensionsutfästelserna. Pensionsstiftelse skall stå under tillsyn av länsstyrelsen. Stiftelsens styrelse skall bestå av lika många representanter för arbetsgivaren som för arbetstagarna. Tryggar stiftelsen utfästelse om pension till huvuddelägare i familjebolag, skall tillsynsmyndigheten utse ordförande i styrelsen.

Upphör arbetsgivare med sin näringsverksamhet är han skyldig att inköpa pensionsförsäkringar för sina pensionsutfästelser. Överlåtes verksamheten på annan, gäller inte detta krav, om efterträdaren med pensionsborgenärernas samtycke åtar sig ansvaret för pensionsskulden. Vägrar pensionsborgenärerna att lämna samtycke kan tillstånd till överflyttande av pensionsskulden utverkas av tillsynsmyndigheten. Av förslaget till tryggandelag framgår vidare, att om ansvaret för pensionsutfästelse överflyttats är innehavaren av pensionsfordringen beträffande utfästelsens rättsverkningar att anse som anställd hos efterträdaren från dagen för anställningen hos företrädaren.

Personalstiftelse skall enligt tryggandelagen ha till ändamål att bereda annan välfärd än pensionering. I fråga om sådan stiftelse skall i huvudsak samma bestämmelser gälla som för pensionsstiftelse. Avsatta medel får dock inte återlånas till arbetsgivaren, och styrelseordförande skall alltid tillsättas av tillsynsmyndigheten.

Den nya lagstiftningen föreslås träda i kraft den 1 mars 1968.

Enligt vad utskottet erfarit kommer första lagutskottet i sitt utlåtande nr 38 att föreslå riksdagen att anta förslaget till lag om tryggande av pensionsutfästelse m. m. i oförändrat skick. Vid sina överväganden har bevillningsutskottet utgått från att den föreslagna civillagstiftningen antas av riksdagen utan ändringar.

Som ovan nämnts är de i tryggandelagen intagna bestämmelserna avsedda att äga tillämpning även vid beskattningen. De föreslagna bestämmelserna skiljer sig från nuvarande skatteregler främst i följande hänseenden.

1) Avsättning till pensionsstiftelse med revers ersätts med särskild skuldredovisning i räkenskaperna.

2) De slag av arbetsgivare, som äger rätt att avsätta medel under rubriken Avsatt till pensioner, utökas betydligt i förhållande till vad som f. n. gäller i fråga om avsättning till reversstiftelse.

3) Avsättning till pensionsstiftelse får i fortsättningen endast ske med kontanta medel eller därmed jämförliga tillgångar.

4) Avdragsrätt föreligger för vissa pensionsutfästelser, som nu inte medför avdragsrätt, nämligen utfästelser om antastbar pensionsrätt, vilka lämnats under åren 1963—1966.

5) I motsats till vad nu gäller medges avdrag för att trygga pensionsutfästelse till huvuddelägare i familjebolag.

6) De olikheter, som f. n. föreligger mellan civilrättslig och skatterättslig pensionsreserv, försvinner i princip.

De föreslagna bestämmelserna om skuldföring i räkenskaperna av pensionsavsättningar kommer otvivelaktigt att medföra en avsevärd rationalisering av den privata tjänstepensioneringen. Härigenom underlättas fusioner och andra former av samgående mellan företag. Genom reformen skapas även bättre underlag för myndigheternas tillsyn och kontroll. Enligt utskottets mening uppfyller de regler, som föreslagits i den civilrättsliga lagstiftningen i fråga om avsättning för tryggnad av pensionsutfästelse, de krav, som bör uppställas för avdragsrätt vid inkomsttaxeringen. Med hänsyn till de garantier mot missbruk av bestämmelserna, som tryggandelagen innehåller, har utskottet inte heller funnit anledning till erinringar mot de ökade möjligheterna till avdragsrätt för pensionsavsättningar, som följer av tryggandelagens regler.

Utskottet behandlar härefter de i propositionen nr 84 föreslagna ändringarna i beskattningsreglerna, som är avsedda att komplettera tryggandelagens bestämmelser.

Avsättningar i enlighet med tryggandelagens bestämmelser under posten Avsatt till pensioner i balansräkningen och till pensions- eller personalstiftelse skall enligt förslaget medföra rätt till avdrag vid inkomsttaxeringen. Detta innebär, som ovan nämnts, vissa utvidgningar av avdragsrätten i förhållande till kommunalskattelagens nuvarande regler. Bestämmelserna har utformats på följande sätt.

Om posten Avsatt till pensioner är större än motsvarande post vid utgången av föregående beskattningsår, äger arbetsgivaren rätt till avdrag för skillnaden mellan de båda beloppen. Överstiger posten vid beskattningsårets utgång pensionsreserven skall avdraget dock minskas med överskjutande belopp (disponibla pensionsmedel). Arbetsgivare är vidare berättigad till avdrag för medel, som i överensstämmelse med tryggandelagens regler avsatts dels till personalstiftelse och dels till pensionstiftelse för att uppbringa stiftelsens tillgångar till vad som motsvarar kapitalvärdet av intjänad pensionsrätt, som stiftelsen skall trygga.

Gottgörelse för utgift eller kostnad som arbetsgivare erhåller från pensions- eller personalstiftelse skall liksom f. n. utgöra skattepliktig intäkt för arbetsgivaren i den förvärvskälla, i vilken avdrag för avsättning till stiftelsen medgivits. Har avdrag inte erhållits för avsättning till stiftelsen, skall det gottgjorda beloppet dock inte upptas som intäkt. Finns i stiftelsen medel, för vilka avdrag inte medgivits vid taxeringen, skall dessa medel i första hand tas i anspråk, när stiftelsen lämnar gottgörelse. Uttrycket »vid första tillfälle» i förslaget till ändrad lydelse av 19 § och 28 § 1 mom. kommunalskattelagen innebär således att, så snart beskattade medel finns i pensions- eller personalstiftelse eller under posten Avsatt till pensioner i

balansräkningen, dessa medel skall användas för pensionsändamål före obeskattade medel.

Ersättning, som en arbetsgivare erhåller, när han övertar ansvaret för pensionsutfästelser i samband med övertagande av näringsverksamhet, skall utgöra skattepliktig intäkt. Att överlåtaren är berättigad till avdrag för den ersättning han lämnat efterträdaren för att denne övertar pensionskulden har ansetts så självklart, att särskilt stadgande därom inte intagits i kommunalskattelagen. Efterträdaren äger i enlighet med tryggandelagens bestämmelser med avdragsrätt vid taxeringen göra avsättning i bokföringen eller till pensionsstiftelse för hela den pensionskulda han övertagit från företrädaren.

Om posten Avsatt till pensioner i balansräkningen är mindre än motsvarande post vid utgången av föregående beskattningsår, skall skillnaden upptas som intäkt.

Tryggandelagen innehåller, som tidigare nämnts, inte några föreskrifter om återföring av medel, som avsatts för tryggande av pensionsutfästelse, när de avsatta medlen överstiger pensionsreserven. Nuvarande skatteregler om avtappning av överskottsmedel i pensionsstiftelse har slopats med hänsyn till att tryggandelagens bestämmelser ansetts utgöra tillräcklig garanti för att stiftelsens tillgångar inte återgår till arbetsgivaren utan kommer pensionsborgenärerna till godo. Det har däremot ansetts nödvändigt att vid inkomsttaxeringen införa regler, som gör det möjligt att till beskattning återföra avsättning till posten Avsatt till pensioner, som blivit för stor i förhållande till de pensionsutfästelser den skall trygga. I kommunalskattelagen föreslås därför bestämmelser av innebörd att, om posten Avsatt till pensioner överstiger pensionsreserven, överskjutande belopp (disponibla pensionsmedel) skall återföras till beskattning. För att avtappningen av överskottsmedel inte skall leda till likviditetssvårigheter för arbetsgivaren föreslås emellertid, att till beskattning endast behöver återföras belopp, som svarar mot vad som under året avsatts till pensionsstiftelse och vad som erlagts i engångspremie för pensionsförsäkring samt en tiondel av disponibla pensionsmedel vid beskattningsårets ingång. Avtappning kan givetvis inte ske med större belopp än som motsvarar disponibla medel vid beskattningsårets utgång.

Om en arbetsgivare upphör med sin näringsverksamhet eller om arbetsgivaren träder i likvidation eller dödsbo efter honom skiftas skall disponibla pensionsmedel samma år tas till beskattning. Upphör arbetsgivaren med sin verksamhet utan att ansvaret för pensionsutfästelserna överflyttas på efterträdaren är arbetsgivaren enligt tryggandelagens bestämmelser skyldig att trygga upplupen del av pensionsutfästelserna genom att köpa pensionsförsäkringar. Kostnaderna härför utgör självfallet avdragsgilla omkostnader i näringsverksamheten. Övertar efterträdaren företrädarens pensionsutfästelser, blir alla de medel som finns på posten Avsatt till pensio-

ner hos företrädaren disponibla pensionsmedel. Dessa återförs då till beskattning hos företrädaren men denne erhåller, som ovan framhållits, avdrag för den ersättning han lämnat efterträdaren för att denne övertagit pensionsutfästelserna.

Enligt förslaget kan en arbetsgivare, som har anställda i ett jordbruk, i en annan fastighet eller i en rörelse, trygga pensionsutfästelse genom att redovisa skuld på posten Avsatt till pensioner eller genom att göra avsättning till pensionsstiftelse. Detta gäller oberoende av om arbetsgivaren redovisar inkomsten av förvärvskällan enligt bokföringsmässiga grunder eller enligt kontantprincipen. Med hänsyn därtill har föreskrivits att de i 28 § 1 mom. och punkt 2 av anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen föreslagna nya bestämmelserna i fråga om rörelse skall äga tillämpning vid beräkning av inkomst av jordbruksfastighet och av annan fastighet.

De nya bestämmelserna föreslås tillämpade första gången vid 1969 års taxering. Avtappningsreglerna skall dock tillämpas först vid 1970 års taxering.

Ovannämnda förslag till ändringar i kommunalskattelagen liksom övriga här inte närmare berörda ändringar i skattelagstiftningen har inte föranlett några erinringar från utskottets sida. Utskottet tillstyrker således bifall till förslagen i propositionen nr 84.

Med hänsyn till att den föreslagna lagstiftningen nödvändiggör betydande förändringar i pensions- och personalstiftelserna samt anpassning av arbetsgivarnas bokföring till det nya redovisningssystemet vill utskottet avslutningsvis framhålla angelägenheten av att såväl berörda myndigheter som näringsidkarnas organisationer i god tid utfärdar vägledande anvisningar och på annat sätt informerar arbetsgivarna om de åtgärder, som blir erforderliga i anledning av lagstiftningen.

Under åberopande av vad sålunda anförts får utskottet hemställa,

att riksdagen, med bifall till Kongl. Maj:ts förevarande proposition nr 84, måtte antaga de vid propositionen fogade förslagen till

1) lag om ändring i kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370);

2) förordning angående ändrad lydelse av 7 § förordningen den 26 juli 1947 (nr 576) om statlig inkomstskatt; samt

3) förordning om ändrad lydelse av 33 § taxeringsförordningen den 23 november 1956 (nr 623).

Stockholm den 9 maj 1967

På bevillningsutskottets vägnar:

TAGE MAGNUSSON

---

*Närvarande:*

från första kammaren: herr Einar Eriksson, fröken Ranmark\*, herrar Yngve Nilsson, Stefanson\*, Elofsson, Tage Johansson\*, Erik Filip Petersson\*, Paul Jansson, Ottosson\* och Stadling; samt

från andra kammaren: herrar Magnusson i Borås, Engkvist, Asp\*, fru Nettelbrandt, herrar Eriksson i Bäckmora, Enskog\*, Kristenson\*, Carlsson i Västerås, Josefsson i Halmstad\* och Börjesson i Falköping.

\* Icke närvarit vid justering av betänkandet.