

5 Definitioner och förklaringar

2 kap. IL
prop. 1999/2000:2, del 2 s. 16–24
SOU 1997:2, del II, s. 15–33

Sammanfattning

I 2 kap. 1 § anges beträffande vissa begrepp, termer och uttryck var i lagtexten det finns bestämmelser om deras betydelse och förklaringar till hur de används i IL. Med förklaringar avses att en term eller ett uttryck används på ett visst sätt i lagen. Ofta ska uttrycket tillämpas också på andra företeelser än sådana som normalt omfattas av uttrycket. Som exempel kan nämnas att bestämmelserna om fysiska personer ska tillämpas på dödsbon.

Många vanliga termer och uttryck definieras inte i lagtexten, t.ex. aktiebolag, konkurs och bodelning. Då avses den allmänna innebörden. Termen kan vara definierad i annan lagstiftning eller den kan vara en allmänt vedertagen term inom civilrätten.

5.1 Utländska motsvarigheter

De termer och uttryck, som används i IL, omfattar även motsvarande utländska företeelser om motsatsen inte anges eller det framgår av sammanhanget att bara svenska företeelser avses (2 §). Detta gäller dock inte bestämmelser avseende staten, regeringen, landsting, kommuner och kommunalförbund.

5.2 Europeiska ekonomiska samarbetsområdet

Om en utländsk stat under ett år blir medlem i Europeiska ekonomiska samarbetsområdet vid någon annan tidpunkt än vid ingången av ett beskattningsår ska staten vid tillämpning av bestämmelserna i IL anses som medlem under hela beskattningsåret.

5.3 Begreppet juridiska personer

Uttrycket juridiska personer används på i huvudsak samma sätt som i civilrätten. Vissa juridiska personer beskattas inte själva. I stället beskattas delägarna. Detta gäller HB, EEIG och sådana juridiska personer som förvaltar andra samfälligheter än mark-samfälligheter eller regleringssamfälligheter som är särskilda taxeringsenheter (6 kap. 6 § IL).

Dödsbon beskattas som fysiska personer (se 4 kap. IL). Uttrycket juridiska personer omfattar därför inte dödsbon. Även av skattskyldighetsbestämmelserna framgår att de behandlas annorlunda, se 4 och 5 kap. samt 6 kap. 6 § 2 st.

Svenska värdepappersfonder behandlas sedan 1974 skattemässigt som juridiska personer trots att de inte utgör juridiska personer (SOU 1969:16, prop. 1974:181, SkU 1974:64, SFS 1974:995). Bestämmelsen fanns sedan 1990 i 1 § 3 mom. SIL, då man bytte uttrycket aktiefonder mot värdepappersfonder (1990:2). Bestämmelser om värdepappersfonders skattskyldighet och om hur de beskattas finns också i 6 kap. 5 § respektive 39 kap. 14 och 20 §§.

För utländska värdepappersfonder finns inga särskilda bestämmelser, se också prop. 1999/2000:2, del 2 s. 74.

Särskilda bestämmelser om dödsbon efter den som var begränsat skattskyldig vid sin död finns i 4 kap. 3 §. De innebär att bestämmelserna för utländska bolag gäller för dessa dödsbon under senare beskattningsår än dödsåret.

För EEIG gäller samma bestämmelser som för svenska HB, vilket framgår av 5 kap. 2 §.

Av 6 kap. 8 § framgår i vilka fall utländska associationer anses som juridiska personer. I 6 kap. 9–10 §§ IL definieras vad som avses med utländskt bolag.

5.4 Aktiebolag

Europabolag och försäkringsaktiebolag räknas som aktiebolag.

5.5 Kreditinstitut

Med kreditinstitut avses svensk bank och svenskt kreditmarknadsföretag samt utländskt bankföretag och utländskt kreditföretag enligt lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse.

5.6 Svensk koncern

Med svensk koncern avses en sådan grupp av företag eller andra näringsidkare som enligt någon svensk lag bildar en koncern. I de bestämmelser där det enbart står *koncern* omfattas också utländska koncerner. I sådana fall saknas en förklaring till vad ordet står för. Liksom i fråga om andra begrepp definieras inte vad som avses med utländska motsvarigheter, se avsnitt 5.1. I svenska koncerner kan även ingå utländska företag och utländska underkoncerner.

5.7 Utländskt bolag

Med utländskt bolag avses en utländsk juridisk person som beskattas i den stat där den hör hemma, om beskattningen är likartad med den som gäller för svenska aktiebolag. Som utländskt bolag anses alltid en utländsk juridisk person som hör hemma och är skattskyldig till inkomstskatt i en stat med vilken Sverige har ingått ett skatteavtal som inte är begränsat till att omfatta vissa inkomster, om personen omfattas av avtalets regler om begränsning av beskattningsrätten och har hemvist i denna stat enligt avtalet.

5.8 Fastighet

Att byggnader, som står på s.k. ofri grund och därmed utgör lös egendom, ska behandlas som fastigheter har gällt sedan KL:s tillkomst. Vad som sägs om fastighet gäller också tomträtt.

Sådana tillbehör som anges i 2 kap. 2 och 3 §§ jordabalken utgör del av fastighet, om de tillhör byggnadens ägare. I dessa lagrum anges fast inredning och annat som byggnaden försetts med och som är ägnat till stadigvarande bruk för byggnaden eller del av denna. Som exempel räknas upp: Avbalkning, hiss, ledstång, ledning för vatten, värme, ljus eller annat med kranar, kontakter och annan sådan utrustning, värmepanna, element till värmeledning, kamin, kakelugn, innanfönster, markis, brandredskap, civilförsvarsmateriel och nyckel.

I fråga om vissa kategorier av byggnader ska följande föremål anses utgöra del av fastighet;

- bostad: badkar och annan sanitetsanläggning, spis, värmeskåp, kylskåp, tvättmaskin och mangel,
- butikslokal: hylla, disk och skyltfönsteranordning,
- samlingslokal: estrad och sittplatsanordning,
- ekonomibyggnad till jordbruk: anordning för utfodring av djur och anläggning för maskinmjölkning,

- fabrikslokal: kylsystem och fläktmaskineri.

Reservdel och dubblett till de uppräknade föremålen hör inte till byggnaden.

Till fastighet som helt eller delvis utgör industribyggnad hör dessutom maskiner och annan utrustning som förts till byggnaden för att användas i verksamheten, i huvudsak på fastigheten. Sådan egendom hör inte till fastigheten, om ägaren har förklarat detta och förklaringen är inskriven i fastighetsboken enligt 24 kap. jordabalken. Fordon, kontorsutrustning och handverktyg hör aldrig till fastigheten.

5.9 Fastighetsägare

Som fastighetsägare räknas alla som innehar, förvaltar eller nyttjar fastighet på det sätt som anges i 1 kap. 5 § fastighetstaxeringslagen (1979:1152). Tomträttshavare t.ex. kommer härigenom att behandlas som fastighetsägare. Även utländska motsvarigheter omfattas av bestämmelserna i 7 §.

5.10 Privatbostad

Med privatbostad avses ett småhus som till övervägande del används eller är avsett att användas av ägaren eller någon närstående till honom för permanent boende eller som fritidsbostad. Ett småhus som är inrättat till bostad åt två familjer räknas som privatbostad om det till väsentlig del används eller är avsett att användas av ägaren eller någon närstående till honom för permanent boende eller som privatbostad.

Med privatbostad avses också en bostad som innehas av en delägare i ett privatbostadsföretag, och som till övervägande del används eller är avsedd att användas av ägaren eller någon närstående till honom för permanent boende eller som fritidsbostad. Med privatbostadsföretag likställs en motsvarande utländsk juridisk person.

Vad som avses med småhus framgår av 15 §, se avsnitt 5.13.

Ett hus i utlandet som motsvarar ett småhus på en lantbruksenhet räknas inte som privatbostad (9 §). Ett småhus på lantbruksenhet som är inrättat som bostad åt fler än två familjer räknas inte som privatbostad. På begäran av ägaren räknas ett småhus på en lantbruksenhet inte som privatbostad, om småhuset har en storlek om minst 400 kvadratmeter och nybyggnadsår före 1930. I fråga om bestämmelserna om uttag av bränsle gäller dock bestämmelserna för privatbostäder för sådana hus, se 22 kap. 9 § IL (del 2 avsnitt 16.4).

Det är förhållandena vid utgången av ett visst kalenderår som avgör om fastigheten ska räknas som privatbostad (10 §). Överlåts bostaden under året ska förhållandena på överlåtelsedagen vara avgörande.

Om det inträffar något som gör att bostaden inte längre ska räknas som privatbostad, ska den ändå räknas som privatbostad under det kalenderår ändringen inträffar samt det följande året, om inte ägaren begär annat. Övergår bostaden till ny ägare under andra kalenderåret efter ändringen, ska den anses som privatbostad för den gamle ägaren även under detta år, om han inte begär annat (11 §). Detta utgör den s.k. tröghetsregeln.

Tröghetsregeln gäller också om bostaden övergår till en fysisk person genom arv, testamente, gåva eller bodelning och det i samband med detta inträffar något som gör att bostaden inte längre skulle ha räknats som privatbostad.

En bostad som ingår i ett dödsbo och som vid dödsfallet var en privatbostad, räknas som sådan till och med det tredje kalenderåret efter det kalenderår dödsfallet inträffade, om bostaden fortfarande är av sådant slag att den kan vara en privatbostad (12 §). Detta gäller t.ex. om bostaden hyrs ut till delägare eller närstående som permanentbostad eller fritidsbostad men även om den hyrs ut – utan ombyggnad – för att användas i näringsverksamhet (prop. 1999/2000:2 s. 30).

5.11 Privatbostadsfastighet

Med privatbostadsfastighet avses ett småhus som är en privatbostad om det utgör

1. småhus med mark som utgör småhusenhet,
2. småhus på annans mark, och
3. småhus med tillhörande tomtmark på lantbruksenhet.

Tomtmark utgör också privatbostadsfastighet om avsikten är att bygga en privatbostad på den. Bestämmelserna i 10–12 §§ är tillämpliga även på tomtmark (se avsnitt 5.7).

5.12 Näringsfastighet

Med näringsfastighet avses en fastighet som inte är en privatbostadsfastighet. Juridiska personer inklusive handelsbolag kan bara inneha näringsfastigheter.

5.13 Småhus, småhusenhet, hyreshusenhet, industrienhet, lantbruksenhet, taxeringsenhet och taxeringsvärde

Dessa begrepp bestäms genom vad som anges i fastighetstaxeringslagen (1979:1152). Utländska motsvarigheter innefattas också i begreppen. Däremot är begreppet taxeringsvärde begränsat till att avse endast de värden som fastställs enligt fastighetstaxeringslagen. Endast svenska taxeringsvärden åsyftas således i denna lag.

5.14 Andelshus

Med andelshus avses en fastighet som ägs av tre eller flera, antingen direkt eller genom ett svenskt handelsbolag, och som inrymmer eller är avsedd att inrymma bostad i skilda lägenheter åt minst tre delägare.

5.15 Privatbostadsföretag

Begreppet *privatbostadsföretag* är en innovation i IL.

En svensk ekonomisk förening eller ett svenskt aktiebolag utgör ett privatbostadsföretag om verksamheten

1. till klart övervägande del består i att åt medlemmarna eller delägarna tillhandahålla bostäder i byggnader som ägs av föreningen eller bolaget, eller
2. uteslutande eller så gott som uteslutande består i att åt medlemmarna eller delägarna tillhandahålla garage eller någon annan för deras personliga räkning avsedd anordning i byggnader som ägs av föreningen eller bolaget.

Uttrycket *till klart övervägande del* innebär cirka 60 % och uppåt. *Uteslutande eller så gott som uteslutande* representerar 90–95 % upp till 100 % (prop. 1999/2000:2 s. 504 f).

5.16 Privatbostadsrätt

Termen privatbostadsrätt har införts för att det ska finnas ett kort uttryck att använda. Med privatbostadsrätt avses en andel i ett privatbostadsföretag (17 §), om bostaden som är knuten till andelen är en privatbostad enligt 8–12 §§. Termen står inte för utländska motsvarigheter.

5.17 Näringsbostadsrätt

Med näringsbostadsrätt avses en sådan andel i ett privatbostadsföretag som inte är privatbostadsrätt. För att avgöra om en bostadsrätt är en näringsbostadsrätt måste man tillämpa bestämmelserna i 8–12, 17 och 18 §§ IL (avsnitten 5.7, 5.17 och 5.18). Inte heller här står termen för utländska motsvarigheter.

5.18 Makar och sambor

Bestämmelserna om makar ska tillämpas också på sambor som har varit gifta med varandra eller som har eller har haft gemensamma barn. Uttrycket sambor omfattar alla de fall då en kvinna och en man bor tillsammans under äktenskapsliknande förhållanden (jämför prop. 1986/87:1 s. 394). Registrerat partnerskap likställs med äktenskap enligt lagen (1994:1117) om registrerat partnerskap. Med sambor avses också de som omfattas av lagen (1987:813) om homosexuella sambor. Se vidare prop. 1999/2000:2, del 2 s. 35–40.

5.19 Barn

Styvbarn och fosterbarn räknas som barn. Se vidare prop. 1999/2000:2 del 2 s. 40–42.

5.20 Närstående

Med närstående avses

- make,
- förälder,
- mor- och farföräldrar,
- avkomling och avkomlings make,
- styvbarn och fosterbarn räknas som avkomling,
- syskon, syskons make och avkomling och
- dödsbo som den skattskyldige eller någon av de tidigare nämnda personerna är delägare i.

Se vidare del 3 avsnitt 9.2.3.

5.21 Aktiv och passiv näringsverksamhet

5.21.1 Aktiv näringsverksamhet

En verksamhet utgör aktiv näringsverksamhet om den skattskyldige i inte oväsentlig omfattning arbetat i verksamheten. Kravet på

aktivitet innebär att den skattskyldige ska ha ägnat sysslorna i verksamheten minst en tredjedel av den tid som åtgår för en vanlig anställning på heltid. Detta krav får i vissa fall jämkas med hänsyn till omständigheterna. En person som vid sidan av en anställning bedriver verksamhet som i huvudsak baseras på egen arbetskraft får således regelmässigt anses uppfylla aktivitetskravet. Detta gäller dock inte beträffande verksamhet med en betydande balansomslutning. I fråga om t.ex. förvaltning av egna fastigheter krävs en arbetsinsats om minst en tredjedel av arbetstiden i en heltidsanställning (cirka 500 timmar per år) för att verksamheten ska hänföras till aktiv näringsverksamhet (prop. 1989/90:110 s. 646).

5.21.2 Betydande balansomslutning

Av förarbetena framgår inte vad som avses med betydande balansomslutning. Någon generell gräns för olika slag av verksamheter går inte att ange.

Det väsentliga kriteriet för att avgöra om kravet på aktivitet är uppfyllt är att arbetsinsatsen ska vara så omfattande som kan fordras för att bedriva den aktuella verksamheten. Om normal drift av en mycket liten jordbruksfastighet kan anses kräva endast 200 timmars arbetsinsats under ett år så är denna arbetsinsats tillräcklig för att kvalificera verksamheten som aktiv (jfr RÅ 2002 ref. 15). Om någon vid förvaltning av en hyresfastighet lägger ned 350 timmars arbete och det därtill finns deltidsanställd personal för t.ex. renhållning och trappstädning etc. bör kravet på aktivitet inte anses uppfyllt.

Fastighetsförvaltning och jordbruksdrift torde i de flesta fall innebära att betydande balansomslutning föreligger och därför kräva en arbetsinsats av lägst ca 500 timmar för att kunna hänföras till aktiv näringsverksamhet.

5.21.3 Passiv näringsverksamhet

Om kraven på aktiv näringsverksamhet inte är uppfyllda är verksamheten passiv näringsverksamhet. Självständig näringsverksamhet som bedrivs utomlands anses alltid som passiv näringsverksamhet.

5.22 Rörelse

Med rörelse avses annan näringsverksamhet än innehav av kontanta medel, värdepapper eller liknande tillgångar. Innehas kontanta medel, värdepapper eller liknande tillgångar som ett led i rörelsen, räknas innehavet dock till rörelsen. Rörelsebegreppet i närmast föregående mening har den innebörd som framgår av första meningen. Det innebär bl.a. att förvaltningsföretags inne-

hav av kontanta medel, värdepapper eller liknande aldrig kan anses som rörelse (prop. 1999/2000:2, del 2 s. 45).

5.23 Verksamhetsgren

Uttrycket verksamhetsgren förekommer i reglerna om underprisöverlåtelser (23 kap. IL) och om verksamhetsavyttringar (38 kap. IL). Med verksamhetsgren menas sådan del av en rörelse som lämpar sig för att avskiljas till en självständig rörelse.

5.24 Egenavgifter

Bestämmelserna om egenavgifter ska i IL tillämpas inte bara på egenavgift enligt 3 kap. socialavgiftslagen (2000:980) utan också på särskild löneskatt enligt 2 § lagen (1990:659) om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster och allmän löneavgift enligt 2 § lagen (1994:1920) om allmän löneavgift.

Enligt bestämmelser i de båda lagarna likställs allmän löneavgift och särskild löneskatt med egenavgifter. Detta lagrum har därför ett praktiskt syfte: Det räcker att skriva egenavgifter, vilket således även inkluderar särskild löneskatt på förvärvsinkomster och allmän löneavgift.

5.25 Prisbasbelopp

Det är prisbasbeloppet för året före taxeringsåret som avses i IL.

5.26 Statslåneräntan

SLR fastställs av Riksgäldskontoret och motsvarar marknadsräntan på statens tioåriga obligationslån. Riksgäldskontoret avläser varje bankdag säljräntan på obligationslånen. Räntenoteringarna fr.o.m. fredag t.o.m. torsdag sammanvägs till en genomsnittsränta, SLR, baserad på det faktiska antalet bankdagar under perioden. Publicering av SLR sker på fredagar. Den ränta som publiceras en viss fredag avser SLR för tidsperioden fr.o.m. publiceringsdagen t.o.m. torsdagen veckan därpå (jfr prop. 1993/94:50 s. 275).

5.27 Fast driftsställe

Med fast driftsställe för näringsverksamhet avses en stadigvarande plats för affärsverksamhet, varifrån verksamheten helt eller delvis bedrivs.

Uttrycket fast driftsställe innefattar särskilt

- plats för företagsledning,

- filial,
- kontor,
- fabrik,
- verkstad,
- gruva, olje- eller gaskälla, stenbrott eller annan plats för utvinning av naturtillgångar och
- plats för byggnads-, anläggnings- eller installationsverksamhet, och fastighet som är en lagertillgång i näringsverksamhet.

Om någon bedriver näringsverksamhet här i Sverige med fullmakt från verksamhetens innehavare, anses fast driftsställe också finnas här.

Bedriver någon affärsverksamhet i Sverige genom förmedling av mäklare, kommissionär, eller någon annan oberoende representant anses inte fast driftsställe föreligga, om sådan verksamhet ingår i representantens vanliga näringsverksamhet.

Uttrycket lagertillgång är synonymt med omsättningstillgång.

5.28 Sverige

Med Sverige avses inte bara land- och sjöterritoriet utan även varje annat område utanför Sveriges territorialvatten inom vilket Sverige i överensstämmelse med folkrättens allmänna regler och avtal med utländska stater har rätt att utforska kontinentalsockeln och utvinna dess naturtillgångar.

5.29 Skattemässigt värde

Med skattemässigt värde på lagertillgångar, pågående arbeten, kundfordringar och liknande tillgångar avses det värde som tillgången tas upp till, när resultatet av näringsverksamheten beräknas.

I fråga om fastigheter ska hänsyn tas till värdeminskningssavdrag som gjorts vid beskattningen men inte i räkenskaperna (31 §).

Det skattemässiga värdet på kapitaltillgångar utgörs av det omkostnadsbelopp som skulle ha använts om tillgången avyttrats.

Omkostnadsbeloppet på näringsfastigheter beräknas med följande avvikelser. Förbättrande reparationer och underhåll som ska återföras i inkomstslaget näringsverksamhet (45 kap. 13 § 1 st. IL) ska inte räknas som förbättringsutgift. Sådana värdeminskningssavdrag, skogsavdrag, avdrag för substansminskning, avdrag för avskrivning på byggnader och markanläggningar som gjorts i samband med att en ersättningsfond eller liknande fond tagits i

anspråk ska återföras när fastigheten avyttras, ska minska anskaffningsutgiften. Bestämmelserna i 26 kap. 5 § IL och 45 kap. 16 § IL om reducering av återföringen i vissa fall och konsekvenserna av reduceringen ska inte tillämpas.

I fråga om näringsbostadsrätter ska förbättrande reparationer och underhåll, som ska återföras i näringsverksamhet vid avyttring av bostadsrätten, inte räknas som en förbättringsutgift (32 §).

Med skattemässigt värde på inventarier avses anskaffningsvärdet minskat med gjorda värdeminskningsavdrag och liknande avdrag. Detta tillämpas också på patent, koncessioner, licenser, varumärken, hyresrätter, goodwill och liknande rättigheter, även om de inte förvärvats från någon annan (33 §).

5.30 Återföring

Med återföring av ett avdrag avses att det avdragna beloppet tas upp som intäkt.