Om sjömäns beskattning för inkomst i land m. m.

av t. f. taxeringsintendenten Erik Lilliesköld

Sjömän erlägger en särskild skatt, sjömansskatt, som regleras av Kungl. förordningen om sjömansskatt den 16 maj 1958.

Det måste förutskickas att inte alla som arbetar på båtar är sjömän i sjömansskatteförordningens mening. Sjöman är blott den som är skyldig att erlägga sjömansskatt och det är den som är anställd i redarens tjänst ombord på svenskt handelsfartyg med en bruttodräktighet av minst 100 registerton och under den ytterligare förutsättningen att fartyget huvudsakligen nyttjas i närfart eller fjärrfart. Grovt förenklat kan man säga att med *närfart* menas fart utanför öppen kust eller utomskärs vid kusterna innanför linjen Hanstholm på Jylland—Lindesnäs i södra Norge eller hitom Cuxhaven i nordvästra Tyskland. Om fartyget huvudsakligen användes i fart som sträcker sig bortom denna linje föreligger *fjärrfart.* Inkomst ombord på fartyg i närfart beskattas i fråga om här i riket bosatt sjöman enligt en *tabell II,* som ganska nära motsvarar skatteuttaget enligt källskattetabellen för ortsgrupp III och en kommunal utdebitering av 13 kronor. Fjärrfarten omfattar huvudparten av våra sjömän och här tillämpas *tabell I.* Med hänsyn till den dåliga kontakten med hemorten och svårigheten att dra nytta av allehanda sociala förmåner har skatten för fjärrfart satts väsentligt förmånligare än för närfart. I Danmark eller Finland bosatta sjömän på fartyg i vare sig närfart eller fjärrfart betalar också skatt efter tabell. Detsamma gäller fr o m den 1 januari 1960 även för norska sjömän. Sjöman som är bosatt i annat land än Sverige, Danmark, Finland och Norge erlägger sjömansskatt med 15 procent av den beskattningsbara inkomsten. Den som inte skall anses bosatt här i riket och inte heller i nyssnämnda nordiska länder går helt fri från sjömansskatt, om han på godtagbart sätt visar, att han är skattskyldig i annat land för inkomsten. Om ett fartyg huvudsakligen seglar inomskärs eller på våra floder och sjöar, föreligger s k *inre fart* och den omfattas inte av sjömansskatteförordningens bestämmelser. Våra taxeringsnämnder får alltså fortfarande taxera vissa sjömän för inkomst ombord, nämligen dels alla på småbåtar (under 100 ton) och dels alla som seglar i inre fart. Vidare måste man ha i minnet att sjömansskatt endast uttages av anställda, däremot inte av delägare i ett fartyg. Fiskarna kommer att som förut taxeras för inkomst av rörelse.

Sjömansskatt erlägges för *inkomst ombord.* Därmed avses lön eller annan gottgörelse, som sjöman uppbär på grund av sin anställning ombord och som skulle ha utgjort intäkt av tjänst enligt kommunalskattelagen.

Sjömansskatten beräknas på *beskattningsbar inkomst.* Därmed menas kontant inkomst ombord, i förekommande fall minskad med avgifter, som sjömännen på grund av sin tjänst ombord har att erlägga för egen eller efterlevandes pensionering och med belopp som fastställes genom beslut om jämkning.

Sjömansskatten tillfaller staten, men kommuner, landsting och sjukkassor får

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:20:55

viss gottgörelse för minskade skatteintäkter och sjukförsäkringsavgifter.

Sjömansskatten är en *definitiv källskatt,* som avdrages genom redarens försorg. Ombord är det befälhavaren som svarar för skatteavdraget men vanligtvis är det telegrafisten som gör uträkningen. Och den kan vara nog så knivig. Vid tjänstgöring hel månad utan sjukdom och utan några extrainkomster är uträkningen enkel. Men övertidsersättning, retroaktiv lön, semesterersättning, vederlagsersättning och en hel del andra oregelbundna inkomster skapar stora svårigheter vid skatteberäkningen. I frågor rörande tillämpningen av sjömansskatteförordningen meddelar sjömansskattenämnden anvisningar.

Sjömansskatt enligt tabell utgår efter *tre olika kolumner,* nämligen 1) för ogift sjöman utan barn och, 2) för ogift sjöman med barn och 3) för gift sjöman. Normalt är det anteckningarna på debetsedeln som är avgörande för kolumnbestämningen. I vissa fall skall intyg inhämtas från sjömansskattenämnden. Ändring av kolumn förekommer relativt ofta.

Medan ortsavdragen inbakats i tabellerna finns en motsvarighet till den årliga taxeringens allmänna avdrag och extra avdrag vid beräkning av sjömansskatt. Denna motsvarighet kallas *jämkning.* Om en sjöman gör sannolikt, att han året efter beskattningsåret vid taxering enligt förordningen om statlig inkomstskatt skulle kunna påräkna avdrag för

1) underskott å egen förvärvskälla (inte hustruns)
2) utbetalning av periodiskt understöd
3) avgift till pensionsförsäkring
4) nedsatt skatteförmåga,

kan sjömansskattenämnden genom beslut om *jämkning* föreskriva att den eljest beskattningsbara inkomsten skall minskas med belopp motsvarande den del av sådant avdrag som kan antagas inte bli utnyttjad vid den statliga inkomsttaxeringen. Här är sjömansskatten och beskattningen för inkomst i land direkt beroende av varandra. Om en förvärvskälla har lämnat underskott eller inte kan avgöras först efter årets slut. Även övriga jämkningsgrunder är av den art att det ofta är svårt att ta definitiv ställning till dem under löpande år. I dessa fall får jämkningsbeslutet fattas efter beskattningsårets utgång med möjlighet att återbetala för mycket erlagd sjömansskatt genom *restitution.* Möjligheterna till jämkning torde få förbehållas den tabellenliga skatten. Detta framgår inte direkt av författningen men den 15-procentiga skatten avser sjömän som inte är bosatta i Sverige och alltså normalt inte skulle ha blivit taxerade här.

Beslutande myndighet i ärenden rörande sjömansskatt är *sjömansskattenämnden,* som har fem ordinarie ledamöter och säte i Göteborg. *Sjömansskattekontoret* fungerar som kansli för nämnden och är knutet till landskontoret i Göteborg som en självständig sektion.

Det är tydligt att sjömannen inte är helt borta från den vanliga taxeringen. Han kan ha tjänstgöring i land under någon del av året, han kan ha en villafastighet och pengar på banken eller t o m ha en rörelse och slutligen kan han ha inkomst ombord som inte skall beskattas genom sjömansskatt, som vi tidigare hört. Sjömannen är skyldig avlämna allmän självdeklaration så snart hans bruttointäkter i land uppgått till 100 kronor.

Taxeringsnämnderna erhåller kännedom om sjömännens beskattning för inkomst ombord genom den *kontrollupp-*

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:20:55

gift, som det åligger redaren att avlämna. Riksskattenämnden har upprättat blankett härför (uppgift nr 4) men lämnat möjlighet öppen att använda eget formulär. Om redare önskar använda annat formulär än riksskattenämndens, måste han noga iakttaga att det tydligt framgår av blanketten att *sjömansskatt erlagts* för den tid kontrolluppgiften avser och att även i övrigt samtliga uppgifter som är avsedda att ifyllas på riksskattenämndens blankett skall ifyllas. Observera att redarens kontrolluppgift visserligen omfattar inkomst för vilken sjömansskatt erlagts men att den likväl inte har betydelse för denna men väl för bl. a den vanliga taxeringen. Sjömansskattenämnden har därför ingenting med uppgiften att skaffa utan eventuella förfrågningar från rederier eller taxeringsnämnder får gå till taxeringsintendenterna, i sista hand riksskattenämnden. I praktiken blir det nog mest sjömansskattekontoret som får sköta servicen mot rederierna.

Sjömansinkomstens storlek har betydelse dels vid eventuell fråga om extra avdrag vid den vanliga taxeringen och dels vid bestämmande av pensionsgrundande inkomst enligt ATP. På kontrolluppgiften skall angivas hur stor del av inkomsten som motsvaras av sådan ersättning på grund av försäkring i allmän sjukkassa, som tillkommit inkomsttagaren men som uppburits av arbetsgivaren (37 § 2 mom 5 st TF). Den av riksskattenämnden sanktionerade kontrolluppgiften upptager den kontanta inkomsten ombord med bruttobelopp och redovisar avdrag för pensionering synligt. Man har frågat sig om därmed är förenat någon fördel ur kontrollsynpunkt som uppväger extrabesväret för alla redare. Riksskattenämnden har emellertid även i detta fall handlat strikt efter taxeringsförordningen (37 § 2 mom 4 st). Härtill kommer att socialministern i den nyligen avlämnade propositionen rörande tilläggspensioneringens administration uttalat, att om avdrag för avgift som hänför sig till pensionering anordnad i samband med anställningen göres på den försäkrades lön, något motsvarande avdrag inte skall göras i samband med fastställande av pensionsgrundande inkomst. Bruttoredovisningen torde med hänsyn härtill vara ofrånkomlig.

Kontrolluppgiftens huvudsakliga uppgift är att lämna taxeringsnämnden besked om de tider av beskattningsåret då en sjöman haft inkomst ombord och erlagt sjömansskatt härför. Under den tiden kan sjömannen antagas inte ha haft inkomst av arbete i land och skall allså inte taxeras för sådan inkomst. Däremot måste det ankomma på taxeringsnämnden att undersöka hur det förhåller sig med *den tid, som inte omfattas av sjömansskatten.* Det får bara inte glömmas bort att en sjöman gärna tar sig litet ledigt efter en "turn". Han "firar" som det heter. Å andra sidan kan sjömannen ha haft tjänsteinkomster ombord som inte utgör lön för arbete under nämnda tid, t ex pension eller livränta. Dessa inkomster taxeras och beskattas i vanlig ordning.

Redareuppgiften skiljer sig från vanliga kontrolluppgifter i ett annat speciellt hänseende, som förbisetts av lagstiftaren. Det är nämligen så att av sjömännen i den svenska handelsflottan är omkring 8.000—9.000 utlänningar. Alla kontrolluppgifter enligt taxeringsförordningen avser ju att tjäna till ledning vid inkomsttaxering. Av utlänningarna torde knappast någon bli föremål för vanlig inkomsttaxering. Detsamma torde i huvudsak

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:20:55

gälla i utlandet faktiskt bosatta svenskar. Skall redaren ändå behöva skicka kontrolluppgift? Svaret blir ja enligt nuvarande bestämmelser men detta misstag lär rättas till inom den närmaste tiden.

Utöver den obligatoriska redareuppgiften enligt 37 § TF finns möjligheten att i det enskilda fallet avkräva redare en kontrolluppgift rörande den som erlagt sjömansskatt och då kan man begära upplysning om samtliga åtnjutna förmåner (39 §). En sådan förfrågan kan möjligen tänkas vid prövning av extra avdrag för nedsatt skatteförmåga.

Jag lämnar nu redareuppgifterna och övergår till själva taxeringen av sjömän. Som jag tidigare nämnt kan sjömannen ha haft inkomst ombord som inte beskattats genom sjömansskatt. Exempel härpå är inkomst av *slabbkista,* som är ett slags marketenteri ombord (dock utan servering) och som kan hållas av t ex en steward eller en styrman. Inkomsten härav är nog svårkontrollerbar men lär ibland vara ganska betydande. En förutsättning för att överhuvud taget få kännedom om den torde vara att respektive taxeringsintendent hos redarna efterhör vilka personer som på rederiets båtar har hand om slabbkistan och om vederbörande själv svarar för den. Att läkare och tandläkare på t ex Amerikabåtarna utan annan ersättning av redaren än fritt vivre inte erlägger sjömansskatt bör likaledes kanske observeras. Samma gäller för supercargos och byggnadskontrollanter. För dessa kategorier lämnas naturligtvis inte någon redareuppgift (såvida de inte dessutom varit sjömän i sjömansskatteförordningens mening).

Den främsta frågan för taxeringsnämnden är dock om sjömannen haft skattepliktig inkomst i land. Beträffande *inkomstuppskattningen* torde inte finnas någon anledning att avvika från vad som gäller vid den årliga taxeringen. Alltså *fulla schablonavdrag* vid inkomst av tjänst (100 kronor), villafastighet (200 kronor) och kapital (300 resp. 600 kronor).

Intressantare är frågorna om *allmänna avdrag* och *ortsavdrag.* Jag börjar med de senare. Sjömansskattetabellerna är så konstruerade att såväl ortsavdrag som i viss utsträckning allmänna avdrag — vilka beräknas schablonmässigt — uppdelas på avlöningsperiod, d v s månad. För varje månad har sålunda ett tolftedels ortsavdrag efter schablonberäkning avdragits. För månad, under vilken sjömannen haft inkomst ombord och sjömansskatt således dragits, skall han inte erhålla ortsavdrag för sådan inkomst för vilken han skall taxeras. Har sjömannen uppburit inkomst ombord hela året, är han inte berättigad till ortsavdrag till någon del vid vanlig taxering. Men har han haft inkomst ombord 8 månader, är han vid den vanliga taxeringen berättigad till ortsavdrag för 4 månader. Ombordanställningstiden och inkomsten framgår av redareuppgiften. Låt oss antaga att tiden angivits till 16/1—23/8 och inkomsten till 8.000 kronor. Det betyder att sjömansskatt dragits under 8 kalendermånader. I inkomstlängden göres då lämpligen anteckningen ”sjöman, inkomst 8.000 kronor, 4/12 ortsavdrag”. Har sjömannen uppburit samma inkomst ombord hela beskattningsåret bör man skriva ”sjöman, inkomst 8.000 kronor, 0/12 ortsavdrag”. Anteckningen om ortsavdrag har betydelse vid debitering av sjukförsäkringsavgifter och överföres av den lokala skattemyndigheten till debiteringslängden.

Ortsavdrag för makar skall enligt 52 § KL och 11 § förordningen om statlig in-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:20:55

komstskatt i första hand halveras mellan makarna. Sjömansskatten medför inte någon inskränkning i hustruns rätt till sin andel av ortsavdraget. Sjömansskattesakkunniga har här givit några exempel. Med två makar i ortsgrupp III blir det sammanlagda avdraget 3.680 kronor eller 1.840 kronor för envar av makarna. Om sjömannen uppburit inkomst ombord under hela året, äger han inte uppbära något ortsavdrag men hustrun äger åtnjuta ortsavdrag med 1.840 kronor. Mannen presumeras då ha fått genom sjömansskatten åtnjuta ortsavdrag med samma belopp.

Om en sjöman däremot endast haft inkomst ombord under nio månader av ett år, får han anses ha tillgodogjort sig ett ortsavdrag å $9/12 \times 1.840 = 1.380$ kronor och är därför berättigad att från sin eventuella inkomst i land åtnjuta återstående 460 kronor. Det är emellertid tänkbart att han inte alls har någon inkomst i land. Då skall hustrun i förekommande fall äga rätt att från sin taxerade inkomst — utöver sin andel av ortsavdraget — avräkna vad mannen ej kunnat utnyttja. På motsvarande sätt äger en sjöman rätt att från sin i land taxerade inkomst avräkna det belopp, som hustrun måhända inte kunnat utnyttja.

Jag övergår nu till de *allmänna avdragen:* Dessa avse ju

underskott
kommunalskatt
folkpensionsavgift
vissa kapitalförsäkringar
pensionsförsäkringar
periodiska understöd samt
de s k förvärvsavdragen.

Av dessa har kommunalskatt, folkpensionsavgift och kapitalförsäkringarna inbakats i sjömansskattetabellerna, varför avdrag för dessa inte borde äga rum vid taxeringen av inkomst i land. De sakkunniga har emellertid uttalat, att den *kommunalskatt,* vartill hänsyn tagits i sjömansskattetabellerna endast bör anses ha samband med inkomsten ombord, under det att den kommunalskatt som påförts debetsedel å slutlig skatt har samband med de årliga taxeringarna. Sjömannen bör därför vid den årliga taxeringen få avdrag för all den kommunalskatt som debiterats debetsedel å slutlig skatt. Beträffande *försäkringsavgifter* har de sakkunniga också — ehuru mindre tydligt utsagt — varit av den uppfattningen att avdrag skall medgivas vid den årliga taxeringen med hela schablonbeloppet. Om *folkpensionsavgift* har de sakkunniga tigit, men av ett uttalande av departementschefen kan man e contrario sluta att även folkpensionsavgiften i sin helhet är avdragsgill. Departementschefen säger nämligen (prop. nr 92/1958 sid 134) : Endast i två hänseenden kan taxeringen påverkas av att den skattskyldige erlagt sjömansskatt. Han skall vidkännas minskning i det ortsavdrag, som eljest skulle tillkommit honom. Minskning skall ske med 1/12 för varje månad, för vilken sjömansskatt erlagts. Vidare skall tillses att avdrag vid taxeringen inte medges för belopp, vartill hänsyn tagits genom jämkning vid beräkning av sjömansskatt.

Därmed är vi inne på *jämkningsfallen.* För taxeringsnämnderna bör ett jämkningsbeslut av sjömansskattenämnden inte medföra några större komplikationer. Taxeringsnämnd skall i vanlig ordning pröva frågor om avdrag för underskott, pensionsförsäkring och periodiskt understöd, därvid dock får beaktas vad sjömansskattenämnden beslutat så att inte det sammanlagda avdraget blir högre än

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:20:55

vad taxeringsnämnden hade medgivit om något jämkningsbeslut ej förelegat. Avdrag för underskott är alltså inte tillåtet i den mån hänsyn därtill tagits vid beräkning av sjömansskatt. Motsvarande bestämmelse rörande periodiskt understöd och avgift för pensionsförsäkring har utformats så att avdrag får åtnjutas endast i den mån hänsyn vid beräkningen av sjömansskatt inte tagits till understödet eller avgiften.

Sjömansskattekontoret samlar alla beslut om jämkning och skickar ut dessa till resp. länsstyrelse i början av nästföljande år. Jämkning med hänsyn till underskott i förvärvskälla torde alltid beslutas först efter det aktuella årets utgång och så kan även ske i fråga om periodiskt understöd. Sådan jämkning företages dock sannolikt inte utan kontakt med vederbörande taxeringsnämnd, eventuellt taxeringsintendent.

Det kan i detta sammanhang förtjäna framhållas att, med nu nämnda undantag i fråga om ortsavdrag och med hänsyn till jämkning, alla konsekvenser av samtaxering av äkta makar skall iakttagas om en av dessa eller båda under hela eller någon del av beskattningsåret varit sjömän, blott med den viktiga inskränkningen att samtaxeringen endast avser inkomst i land.

Därav torde även framgå att *förvärvsavdragen,* hustruavdrag och ”mansavdrag”, i (säkerligen sparsamt) förekommande fall skall tillgodoföras vederbörande fullt ut. Den omständigheten att en av dem varit sjöman under hela beskattningsåret och att ortsavdraget därför tillerkännes den andra maken med blott hälften av det för äkta makar gällande ortsavdraget kan rimligtvis icke förtaga den ilandvarande maken hans eller hennes karaktär av gift. Skälen för förvärvsavdrag torde här snarast vara starkare än i de fall båda makarna livnära sig på landbacken. I ett fall som berörts av Wigert—Svensson—Steneborn i deras handbok om sjömansskatt är situationen dock snarast den motsatta, nämligen då hustrun erlagt sjömansskatt hela beskattningsåret eller större delen därav. Det kan då presumeras att hon ej utfört arbete i jordbruk eller rörelse.

Förutsättningarna för *extra avdrag för nedsatt skatteförmåga* måste naturligtvis bedömas med hänsyn till föreliggande jämkningsbeslut från sjömansskattenämnden men framför allt med hänsyn till den inkomst sjömannen haft ombord. Taxeringsnämnd måste anses oberoende av sjömansskattenänmndens beslut om jämkning med hänsyn till nedsatt skatteförmåga på så sätt att en åsyftad jämkning, som inte kunnat fullt utnyttjas av sjömannen på grund av att han slutar sin anställning ombord, inte behöver medföra extra avdrag vid den årliga taxeringen. De ekonomiska betingelserna kan ju ha ändrats. Maximalt avdrag är 3.000 kronor minskat med det belopp varmed jämkning medgivits.

Vid förmögenhetstaxeringen bör observeras att den s. k. *trettiogångerregeln* i 9 § förordningen om statlig förmögenhetsskatt kompletterats med anvisningar, som uttala att där fråga är om skattskyldig, som under beskattningsåret erlagt sjömansskatt, den sammanräknade nettoinkomsten skall ökas med den till sjömansskatt beskattningsbara inkomsten.

Vidare har utfärdats en kungörelse angående villkor för erhållande av vissa statsbidrag m m (SFS nr 305/1958), enligt vilken hänsyn skall tagas till summan av inkomst i land och inkomst ombord om det såsom villkor för erhållande av bi-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:20:55

drag, lån eller annan förmån, som utgår av allmänna medel, stadgats att till statlig inkomstskatt taxerad eller beskattningsbar inkomst ej må överstiga visst belopp eller att dylik förmån skall utgå i förhållande till storleken av sådan inkomst. Med hänsyn härtill skall inkomsten ombord enligt redareuppgiften antecknas i inkomstlängden.

Slutligen skall här endast omnämnas ett par angelägenheter för taxeringsintendenterna.

Över ansökan om jämkning enligt 12 § sjömansskatteförordningen skall "när det icke finnes överflödigt" yttrande inhämtas från taxeringsintendenten i det län inom vilket sökanden är bosatt.

Har genom beslut av sjömansskattenämnden eller genom utslag av kammarrätten eller Kungl. Maj:t bestämts, att sjömansskatt icke skall erläggas för viss inkomst, för vilken sådan skatt tidigare erlagts, må taxeringsintendent inom tid, som angives i 100 §, anföra besvär med yrkande om sådan ändring i den skattskyldiges taxering, som kan föranledas av beslutet eller utslaget (100 § 2 mom TF).

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:20:55