Nyheter i skattelagstiftningen vid 1967 års taxering

Av byråchefen hos riksskattenämnden Stig Sagnert

Som vanligt finns en del nyheter i skattelagstiftningen att redovisa inför den kommande taxeringen. Nyheterna hänför sig delvis till beslut av 1965 års riksdag. Såsom anmärktes i föregående års motsvarande redogörelse fick vi under år 1965 mottaga ett nytt skattepaket från finansministern. Paketet innehöll förslag till omläggning av såväl den direkta som den indirekta beskattningen. Förslagen syftade främst till en i då rådande läge nödvändig ökning av statens inkomster men avsåg samtidigt att åstadkomma en sådan omfördelning av skattebördan, att skattelättnader i första hand bereddes barnfamiljerna och de lägre inkomsttagarna. 1965 års bevillningsutskott anslöt sig i betänkande nr 16 i huvudsak till de i proposition nr 14 framlagda förslagen rörande huvuddelen av beskattningsreformen. I några hänseenden ansåg sig emellertid utskottet böra tillstyrka motionsvis framställda yrkanden om ändringar i departementschefens förslag och om ytterligare lättnader i den direkta beskattningen. Riksdagen antog utskottets förslag och lagstiftningen skall — med undantag för den redan föregående år iakttagna ändringen beträffande förmögenhetsskatten — tillämpas första gången vid 1967 års taxering. Redogörelsen i det följande skall inledas med en översikt av denna lagstiftning.

Även vid 1966 års riksdag har beslutats en betydande skattelagstiftning. En del därav blir tillämplig redan vid 1967 års taxering. Detta gäller bl. a. de av 1966 års vårriksdag antagna ändrade reglerna för realisationsvinstbeskattning av aktier m. m. För innebörden av 1966 års lagstiftning redogöres också i det följande i den mån de nya eller ändrade bestämmelserna skall tillämpas vid 1967 års taxering.

I årets statsverksproposition skisseras huvuddragen av ytterligare reformer på beskattningens område. För 1967 års taxeringsfunktionärer är närmast av intresse den aviserade propositionen om ett provisoriskt upphävande av maximigränsen, 4.500 kronor, för avdrag för nedsatt skatteförmåga för folkpensionärer, vilkas inkomst helt eller delvis utgöres av folkpension. Denna lagstiftning kommer att bli tillämplig redan vid 1967 års taxering. Såvitt nu kan bedömas förutsätter detta, att riksskattenämnden ändrar sina senast den 9 februari 1966 meddelade anvisningar till ledning för taxeringsmyndigheterna angående extra avdrag för väsentligen nedsatt skatteförmåga för folkpensionärer. Dessa nya anvisningar bör därför avvaktas innan taxeringsnämnderna fattar definitiva beslut i fråga om extra avdrag för folkpensionärer.

Inledningsvis må också anmärkas, att ett supplement till Skatte- och Taxeringsförfattningarna kommer att utgivas genom finansdepartementets försorg.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:12

Kommunalskatteavdraget

SFS 1965:72 och 80 (Prop. 1965:14; BevU 1965:16)

I syfte att bereda skattelättnader för skattskyldiga med små eller måttliga inkomster har en ny metod införts för beräkning av avdrag för kommunala utskylder vid den statliga taxeringen.

Som huvudregel gäller alltjämt att skattskyldig är berättigad till avdrag för den kommunalskatt, som påförts honom på grund av taxering under året näst före taxeringsåret. Avdrag får sålunda vid 1967 års taxering ske för kommunal skatt (inklusive landstings- och tingshusmedel), som upptagits på debetsedel å slutlig skatt enligt 1966 års taxering. Avdrag får vidare, i förekommande fall, ske för sådan i tillkommande skatt ingående kommunal skatt, som påförts under år 1966.

Som alternativ till huvudregeln har emellertid fr. o. m. 1967 års taxering införts en schablonregel för beräkning av avdraget för kommunal skatt. Schablonregeln får tillämpas endast av fysiska personer (dock med undantag för skattskyldiga som taxeras till statlig inkomstskatt i det för riket gemensamma distriktet) samt av oskift dödsbo för det beskattningsår då dödsfallet inträffade.

Schablonen innebär, att avdrag för kommunal skatt får ske med en fjärdedel av den sammanräknade nettoinkomsten (jfr sid. 4 i den allmänna självdeklarationen). Avdraget får dock inte vid tillämpning av schablonregeln beräknas till högre belopp än 2.250 kronor för ogift skattskyldig (varmed jämställes änka, änkling eller frånskild). Samma beloppsgräns 2.250 kronor, gäller för gift, med maken icke sammanlevande person. Om ogift (därmed jämställd) skattskyldig har hemmavarande barn, som den 1 november 1966 var under 18 år, gäller emellertid att avdraget enligt schablonregeln får beräknas till en fjärdedel av nettoinkomsten, dock högst 4.500 kronor.

För makar, som under beskattningsåret sammanlevt, gäller en beloppsgräns för dem båda gemensamt av 4.500 kronor. Vid beräkningen av avdraget bör makarna såsom en första åtgärd räkna ut det sammanlagda beloppet av de avdrag som makarna får åtnjuta enligt huvudregeln. Om detta sammanlagda belopp uppgår till 4.500 kronor eller mera, finns inget utrymme för tillämpning av schablonregeln.

Om däremot det sammanlagda beloppet understiger 4.500 kronor, blir nästa åtgärd att beräkna vilket belopp, som motsvarar en fjärdedel av deras gemensamma sammanräknade nettoinkomster. Är detta belopp högre än det sammanlagda avdragsbelopp, som får åtnjutas enligt huvudregeln, får avdrag för makarna gemensamt åtnjutas med det sålunda framräknade beloppet (d. v. s. en fjärdedel av deras gemensamma sammanräknade nettoinkomster) dock högst med 4.500 kronor. Makarna kan fördela detta gemensamma avdragsbelopp sig emellan på sätt de finner lämpligt[1].

De för gift skattskyldig gällande bestämmelserna skall tillämpas även i fråga om ogift skattskyldig, som — vad gäller 1967 års taxering — vid ingången av år 1966 och under större delen av sagda år sammanlevde med person, med vilken han (hon) tidigare varit gift eller med vilken han (hon) har eller har haft barn fött före år 1966.

[1] Enligt uttalande av riksskattenämnden i 1967 års deklarationsupplysningar. Se även numera prop. nr 7/1967.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:12

Schabloniseringen av kommunalskatteavdraget medför i flertalet fall skattelättnader för årsinkomster upp till 32.000 kronor för makar och 16.000 kronor för ensamstående. De nya bestämmelserna innebär även fördelar i andra hänseenden. Personer, som slutar sin förvärvsverksamhet, exempelvis för att studera eller fullgöra värnpliktstjänstgöring, saknar nu i många fall möjlighet att vid taxeringen utnyttja avdrag för den kommunalskatt, som belöper på det sista årets inkomster. Genom schablonavdraget ges sådana personer, när de återinträder i förvärvslivet, möjlighet att helt eller till väsentlig del utnyttja det kommunalskatteavdrag, som de tidigare gått miste om. Vid konstruktionen av källskattetabellerna har hänsyn tagits till avdraget för kommunalskatt. Detta medför, att personer, som inträder i förvärvslivet eller inflyttar från utlandet, och sjömän, vilka på grund av anställning till sjöss erlagt sjömansskatt men övergått till arbete i land, påföres kvarstående skatt. Genom schabloniseringen av kommunalskatteavdraget kommer ovannämnda skattskyldiga i dessa fall i regel att undgå denna kvarstående skatt eller i varje fall att få väsentligt lägre sådan skatt än för närvarande.

I sitt av riksdagen godkända betänkande nr 16 uttalade 1965 års bevillningsutskott bl. a., att svårigheterna för de skattskyldiga att beräkna det ifrågavarande avdraget enligt utskottets mening inte borde överdrivas. Det återstår att se, om bevillningsutskottet kommer att bli sannspått härutinnan. Redan nu torde kunna konstateras, att schablonavdraget från blankettekniska synpunkter fått en olycklig konstruktion. Enbart denna omständighet torde motivera att schablonavdraget erhåller en annan utformning. Det skulle därför förvåna författaren till denna uppsats om nuvarande konstruktion kommer att bibehållas vid kommande års taxeringar[1].

Förvärvsavdragen

SFS 1965:71 (BevU 1965:16)

I proposition nr 14 föreslog departementschefen inte några ändringar i fråga om förvärvsavdragen med hänsyn till att frågan om familjebeskattningens utformning var under övervägande och att höjningar av förvärvsavdragen skulle minska det kommunala skatteunderlaget. I flera motioner yrkades emellertid relativt betydande höjningar av förvärvsavdragen och riksdagen beslöt på bevillningsutskottets förslag en uppräkning av dessa avdrag för skattskyldiga med hemmavarande barn.

Genom riksdagens beslut har en uppräkning skett av kvotavdraget från 20 till 25 procent och av maximibeloppet från 2.000 till 3.000 kronor. Därjämte har vid s. k. faktisk sambeskattning (mannen åtnjuter inkomst av rörelse eller av jordbruksfastighet och hustrun utför arbete i förvärvskällan) förvärvsavdraget för gift man med hemmavarande minderåriga barn höjts till högst 1.000 kronor. Gift kvinna med inkomst av jordbruksfastighet har medgivits rätt till förvärvsavdrag med samma belopp, om hon haft hemmavarande minderåriga barn och levt tillsammans med sin man. Nuvarande bestämmelse att avdrag i sistnämnda fall endast medges, om kvinnan utfört arbete i förvärvskällan till ett värde av minst 300 kronor, har bibehållits och den begränsningen införts, att avdraget inte får överstiga värdet av

[1] Schablonavdraget föreslås erhålla annan utformning å prop. nr 7/1967.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:12

kvinnans arbetsinsats. Om kvinnan utfört arbete å jordbruksfastigheten till ett uppskattat värde av 500 kronor är hon således berättigad till förvärvsavdrag med detta belopp. Bestämmelsen innebär sålunda, att en värdering av hustruns arbetsinsats måste göras vid taxeringen.

Avdrag för underhåll av icke hemmavarande barn

SFS 1965:71 (BevU 1965:16)

Skattskyldig, som underhåller icke hemmavarande barn under 16 år, har enligt hittills gällande regler varit berättigad till avdrag vid taxeringen till statlig och kommunal inkomstskatt med högst 1.000 kronor, oavsett antalet barn, för vilka underhåll utgivits. Motionsyrkanden om höjning av minimibeloppet har förekommit under senare år och även vid 1965 års riksdag väcktes en motion härom. Bevillningsutskottet uttalade i sitt betänkande nr 16 att den avdragsrätt, som tillkommer en skattskyldig med underhållsskyldighet mot barn, är tämligen begränsad jämförd med de olika förmåner, som vid beskattningen medges ensamstående med hemmavarande barn. Med hänsyn bl. a. därtill och till att underhållsskyldigheten väsentligt nedsätter skatteförmågan hos den, som har att utbetala bidrag till mer än ett barn, ansåg utskottet sig böra förorda, att avdragsrätten för underhåll till eget barn under 16 år så till vida utvidgades, att avdraget bestämdes till högst 1.000 kronor per barn och år.

För att komma i åtnjutande av avdrag för underhåll av icke hemmavarande barn fordras redan nu i princip att utgivet bidragsbelopp styrks. Enligt utskottets uppfattning torde dock förekomma att avdraget ofta medges utan egentlig prövning av det berättigade i avdragsyrkandet. Den utvidgning av avdragsrätten, som utskottet förordade, nödvändiggjorde enligt utskottets mening en effektiv kontroll av avdraget för att förhindra skattefusk. Utskottet föreslog därför, att det enligt uttrycklig bestämmelse skulle åligga den skattskyldige att styrka det i deklarationen gjorda avdraget. Detta skulle ske i en i lagtexten angiven form, nämligen genom att han vid deklarationen fogar ett *intyg från barnavårdsnämnd, barnavårdsman eller kommunal förtroendeman* om det utgivna underhållsbeloppet.

Riksdagen beslöt i enlighet med utskottets förslag. Det bör anmärkas, att riksskattenämnden gjort ett uttalande angående tillämpningen av den nya lydelsen av 46 § 2 mom. 4) kommunalskattelagen när det gäller barn bosatt utomlands (se Meddelanden från riksskattenämnden, Ser. I nr 6/1966 p. 3).

Skatteskalorna

SFS 1965:72 (Prop. 1965:14; BevU 1965:16)

De vid 1965 års vårriksdag beslutade ändrade skatteskalorna för den statliga inkomstskatten skall också tillämpas första gången vid 1967 års taxering. Med de nya skalorna har åsyftats en jämnare progressionskurva inom inkomstskikten närmast över det proportionella skiktet (den s. k. skattepuckeln).

För de högsta progressionsskikten är skalorna oförändrade.

Folkpensionsavgiften

SFS 1965:74 (Prop. 1965:14; BevU 1965:16)

I fråga om folkpensionsavgift, som påföres för år 1967 gäller nya regler. De nya reglerna har utformats så, att den beskattningsbara inkomsten skall ligga till

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:12

grund för avgiftens beräkning. Avgiften skall fortfarande beräknas efter 4 procent. För att kompensera det avgiftsbortfall, som föranledes av de ändrade grunderna för avgiftsberäkningen, har maximiavgiften dock höjts till 1.200 kronor.

I detta sammanhang bör även uppmärksammas att 1965 års riksdag i enlighet med förslag i proposition nr 45 och andra lagutskottets utlåtande nr 41 beslutat ändrade grunder för skyldighet att erlägga sjukförsäkringsavgift. Den sjukförsäkringsavgift, som påföres vid 1967 års taxering, torde därför vara något justerad i förhållande till tidigare.

Rätten till avdrag för den obligatoriska folkpensionsavgiften har som bekant numera upphävts. Emellertid medges — i förekommande fall — avdrag vid 1967 års taxering för sådan folkpensionsavgift, som ingår i tillkommande skatt avseende 1963 eller tidigare års taxering eller avseende eftertaxering för år 1963 eller tidigare år. Förutsättning för avdrag är att avgift, avseende nämnda tidigare år, påförts den skattskyldige under år 1966.

Motsvarande gäller i fråga om tillkommande skatt, som avser 1964 års taxering eller eftertaxering för samma år och som påförts under år 1966, dock att avdrag här får ske endast med hälften av det påförda avgiftsbeloppet.

Särskild skatteberäkning i vissa fall för makar (frivillig särbeskattning)

SFS 1965:153 (Prop. 1965:84; BevU 1965:30)

Förordningen om särskild skatteberäkning i vissa fall för makar gäller första gången vid 1967 års taxering. Bestämmelserna innebär, att statlig inkomstskatt och folkpensionsavgift för samtaxerade makar under vissa förutsättningar kan beräknas enligt de grunder som gäller för ensamstående skattskyldiga. Vad nu sagts gäller — vad närmast angår 1967 års taxering — även i fråga om ogift skattskyldig, som vid ingången av år 1966 och under större delen av sagda år sammanlevde med person, med vilken han (hon) tidigare varit gift eller med vilken han (hon) har eller har haft barn fött före år 1966. Vid denna särskilda skatteberäkning beräknas skatt för arbetsinkomst för vardera maken för sig medan skatt för annan inkomst beräknas för makarna gemensamt. Den särskilda skatteberäkningen sker efter ansökan, som skall avfattas på särskild blankett. Ansökningen skall senast den 1 juli 1967 göras i den ordning som gäller för avlämnande av självdeklaration. Har taxeringsnämnden icke följt makarnas självdeklaration må dock ansökningen göras hos lokal skattemyndighet senast den 15 augusti 1967. Se vidare särskild artikel i detta nummer av Skattenytt.

Det skatterättsliga fastighetsbegreppet

SFS 1966:136 och 645 (Prop. 1966:87 och 158; BevU 1966:39 och L³U 61)

I proposition nr 24 till 1966 års riksdag föreslogs att 1895 års lag angående vad till fast egendom är att hänföra skulle ersättas av en ny lag. Den nya lagen, som antogs av vårriksdagen, är avsedd att senare infogas som en del av den nya jordabalk, till vilken förslag för närvarande utarbetas inom justitiedepartementet.

Med hänsyn till stadgandet i 12 § kommunalskattelagen att allmän fastighetstaxering skall äga rum vart femte år före-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:12

slogs i proposition nr 87, vilken antogs av riksdagen, att det nuvarande skatterättsliga fastighetsbegreppet inte skulle ändras före nästa allmänna fastighetstaxering, som normalt skall ske år 1970. I 4 § kommunalskattelagen har därför intagits en bestämmelse att med allmän lag förstås 1895 års lag oaktat denna lag har upphört att gälla.

Skattefrihet för förmåner åt vapenfri tjänstepliktig

SFS 1966:274 (Prop. 1966:103; BevU 1966:42)

Punkt 6 av anvisningarna till 32 § kommunalskattelagen innehåller bestämmelser om skattefrihet för en rad förmåner, som värnpliktig erhåller. Skattefria är bl. a. värnpliktigas naturaförmåner, det under fredstjänstgöring utgående penningbidraget, utbildningspremie, tjänstgöringspremie och utryckningsbidrag. Även familjebidrag är skattefritt, när fråga inte är om näringsbidrag. Enligt särskild bestämmelse gäller motsvarande skattefrihet för civilförsvarspliktigas förmåner.

I proposition nr 103 till 1966 års riksdag föreslogs bl. a., att nämnda anvisningspunkt skulle ändras så att den skattefrihet som gäller för förmåner, som utgår till värnpliktig och civilförsvarspliktig, skulle utsträckas att gälla även motsvarande ersättningar till vapenfri tjänstepliktig. Förslaget godkändes av riksdagen och de nya bestämmelserna skall tillämpas första gången vid 1967 års taxering.

Rätt avdragsår för vissa skatter, avgifter och räntor

SFS 1966:274 och 275 (Prop. 1966:103; BevU 1966:42)

I proposition nr 103 till 1966 års riksdag framlades förslag om enhetliga regler rörande avdrag för vissa skatter, avgifter och räntor. Förslaget godkändes av riksdagen. De nya reglerna innebär att sådan speciell skatt, avgift eller ränta, som ingår i slutlig eller tillkommande skatt enligt uppbördsförordningen, ävensom ränta å kvarstående skatt enligt samma förordning skall anses belöpa på det beskattningsår, då den slutliga eller tillkommande skatten påförts. Regeln skall gälla endast vid inkomstberäkning enligt kontantprincipen och berör — förutom ränta på kvarstående skatt — sådan allmän varuskatt, som jordbrukare har att erlägga, arbetsgivaravgift understigande 1.000 kronor, skogsvårdsavgift och ränta, som ingår i annuiteter på avdikningslån och förskott för avlösning av frälseräntor.

Restituerad, avkortad eller avskriven kommunalskatt och tilläggspensionsavgift, som dragits av vid taxering, beskattas såsom inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet. Motsvarande skall även gälla speciella skatter och avgifter, annuiteternas räntedelar och kvarskatteränta. I dessa fall skall dock intäkterna beskattas i den förvärvskälla, som de hänför sig till. Skattepliktsbestämmelsen har därför införts i en ny punkt 7 av anvisningarna till 18 § kommunalskattelagen och blir då genom den hänvisning, som finns i 2 § Si, gällande även vid taxering till statlig inkomstskatt. Sistnämnda författningsrum har vidare undergått en redaktionell jämkning, närmast som följd av 1965 års beslut om att avdrag för kommunalskatt för vissa skattskyldiga fr. o. m. 1967 års taxering skall beräknas efter schablon. (Se även denna tidskrift häfte 10 år 1966 sid. 343 o. f.)

Sjukförsäkringsavgift, som restitueras, avkortas eller avskrivs, har enligt hittillsvarande regler inte varit skattepliktig. Detta torde sammanhänga med att avgif-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:12

ten, när den infördes, skulle inräknas i det maximerade avdraget för vissa försäkringspremier. Avdraget för sjukförsäkringsavgift får emellertid numera göras för sig och med hela det belopp som debiterats, dock minst 150 kronor för ogift och minst 300 kronor för gifta. Numera överstiger sjukförsäkringsavgiften ofta minimibeloppet. Vid restitution, avkortning eller avskrivning av sjukförsäkringsavgift skall därför beskattning ske på samma sätt som gäller för kommunalskatt m. m. Beskattningen skall dock givetvis begränsas till den del av det restituerade (avkortade, avskrivna) beloppet, som faktiskt påverkat avdragets storlek. 35 § 5 mom. kommunalskattelagen har ändrats i enlighet därmed.

Vissa skillnader föreligger i fråga om rätt avdragsår för å ena sidan sjukförsäkringsavgift och tilläggspensionsavgift (46 § 2 mom. kommunalskattelagen) samt å andra sidan kommunalskatt (4 § 1 mom. Si). Avgifterna skall dras av om de påförts under beskattningsåret. Kommunalskatten däremot om den påförts under året näst före taxeringsåret. Om beskattningsåret sammanfaller med kalenderåret innebär de olika formuleringarna ingen skillnad i sak. För företagare med brutet räkenskapsår kan dock tvekan uppkomma om rätt avdragsår. Vidare gäller enligt 46 § 2 mom. kommunalskattelagen att avdrag för avgift, som upptagits på debetsedel å tillkommande skatt, göres året efter det påföringen skett, medan avdrag för kommunalskatt på debetsedel å tillkommande skatt sker året efter det debetsedel erhållits. Saklig grund för olikartad behandling i dessa fall har inte ansetts föreligga. Avdrag enligt båda författningsrummen skall därför i fortsättningen ske vid taxering året näst efter det år avgifterna påförts. Regeln gäller såväl i slutlig som i tillkommande skatt ingående avgifter och kommunalskatt.

De nya bestämmelserna skall tillämpas första gången vid 1967 års taxering. Sådana skattskyldiga, som tidigare inte dragit av allmän varuskatt, skogsvårdsavgift, i annuiteter ingående ränta eller kvarskatteränta förrän den faktiskt erlagts, har tillgodosetts genom en särskild övergångsbestämmelse.

Avskrivning på fartygskontrakt

SFS 1966:172 (Prop. 1966:88; BevU 1966:37)

Enligt punkt 1 tolfte stycket av anvisningarna till 41 § kommunalskattelagen medges avdrag för avskrivning av kontraherade tillgångar endast i den mån skattskyldig visar att inköpspriset för tillgångar av samma slag på balansdagen understiger det kontraherade priset eller det görs sannolikt att dylikt prisfall kommer att inträffa innan tillgångarna levereras. Med stöd av dessa regler har riksskattenämnden till ledning vid 1952—1966 års taxeringar utfärdat anvisningar rörande avdrag för avskrivning på kontraherade fartyg. Vid de senaste årens taxeringar har avdrag medgivits med 10 procent, om fartyget skolat levereras året efter beställningsåret, och med 15 procent vid senare leverans.

Med hänsyn till den utveckling, som för närvarande äger rum inom sjöfarten mot allt större och mer kapitalkrävande fartyg, och till de subventioner och lättnader som beviljas rederinäringen i många länder, har riksdagen bifallit ett i proposition nr 88 framlagt förslag till lagstiftning om rätt till avdrag för av-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:12

skrivning å fartygskontrakt. Bestämmelserna, som är intagna i en särskild förordning, skall gälla vid 1967—1974 års taxeringar för köpekontrakt, som av rederiföretag eller fiskare tecknats under beskattningsåren 1966—1973 på fartyg om minst 20 bruttoregisterton. Enligt förordningen skall avdrag på ej fullgjorda köpekontrakt medges med 30 procent av det avtalade priset.

Om kontraktstiden överstiger ett år kan avdrag för avskrivning på kontraktet ifrågakomma vid flera års taxeringar. Avskrivning behöver inte ske det år kontraktet tecknas utan först påföljande år, och avskrivningen kan också fördelas på flera år. Sammanlagt får dock under kontraktstiden, d. v. s. för tidigare beskattningsår än det då fartyget levereras, inte avskrivas mer än 30 procent.

För att förhindra dubbelavdrag gäller att, om den som yrkar avdrag för kontraktsavskrivning enligt den nya lagstiftningen fått avdrag för avsättning till investeringsfond enligt förordningen den 19 februari 1954 (nr 40) om särskild investeringsfond för avyttrat fartyg, avdrag för kontraktsavskrivning får åtnjutas endast om och i den mån sådant avdrag överstiger fondavsättningen vid beskattningsårets utgång. En bestämmelse av motsvarande innebörd återfinns i 3 § nyssnämnda förordning såvitt avser kontraktsavskrivningar enligt anvisningarna till 41 § kommunalskattelagen.

Det må anmärkas, att riksskattenämnden meddelat särskilda anvisningar till ledning för taxeringsmyndigheterna för nedskrivning av fartygskontrakt vid 1967 och 1968 års taxeringar. (Se Meddelanden från riksskattenämnden, Ser. I nr 1/1967, i detta nummer av tidskriften.)

Ändrade regler för beskattning av realisationsvinst

SFS 1966:215 och 216 (Prop. 1966:90; BevU 1966:46)

Bland nyheterna vid 1967 års taxering tilldrar sig de ändrade reglerna för beskattning av realisationsvinst särskild uppmärksamhet. På grundval av de förslag, som framlades i proposition nr 90, beslöt 1966 års vårriksdag en till tiden obegränsad beskattning av realisationsvinster på aktier och liknande värdepapper, som innehafts fem år eller längre (femårsaktier). Vidare beslöts vissa speciella ändringar i realisationsvinstbeskattningen. I det följande skall lämnas en redogörelse för nu nämnda lagstiftning (Se även denna tidskrift häfte 9 år 1966 sid. 301 o. f.).

I sitt betänkande om aktievinsters beskattning framlade aktievinstutredningen i slutet av år 1965 förslag om en icke tidsbegränsad beskattning av aktier och liknande värdepapper. Förslaget utsattes under remissbehandlingen för kritik främst med avseende på de komplikationer i tekniskt hänseende, som var förbundna med detsamma. Kritiken ledde till att finansministern i förenämnda proposition nr 90 framlade förslag till regler, som i väsentliga hänseenden avvek från aktievinstutredningens förslag.

I propositionen togs fasta på en av utredningen föreslagen kompletterande regel, nämligen att beräkna vinsten schablonmässigt till viss procent av försäljningssumman. Denna regel föreslogs i propositionen bli huvudregel beträffande femårsaktier medan gällande regler om beskattning efter en fallande skala bibehölls om aktierna innehafts kortare tid än fem år. Riksdagen antog de i proposi-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:12

tionen framlagda förslagen praktiskt taget utan ändring.

Enligt hittillsvarande regler har man vid realisationsvinstbeskattningen skilt mellan fastighet och lös egendom (här bortses från de särskilda reglerna för strömfall). Genom den nya lagstiftningen har gruppen lös egendom blivit delad i två grupper, nämligen

1) aktier, andelar i handelsbolag och ekonomiska föreningar m. fl. värdepapper samt
2) övrig lös egendom.

För gruppen 2) gäller liksom tidigare att realisationsvinst är skattefri efter femårstidens slut.

Beträffande tillgångar under 1) skall däremot enligt de nya reglerna tillämpas en till tiden obegränsad realisationsvinstbeskattning. Sker försäljning sedan tillgångarna innehafts fem år eller mera, skall sålunda som skattepliktig realisationsvinst räknas ett belopp motsvarande 10 procent av vad den skattskyldige erhåller för tillgångarna efter avdrag för kostnader i samband med avyttringen. Från den schablonmässigt beräknade vinsten medges avdrag med högst 500 kronor.

De värdehandlingar som enligt lagtexten faller in under gruppen 1) ovan är följande:

Aktie, andel i aktiefond, fondandel eller teckningsrätt till aktie eller andel i ekonomisk förening eller handelsbolag, samt annan rättighet, som är jämförlig med här avsedd andelsrätt eller aktie.

Till aktier räknas inte endast börsnoterade aktier utan även aktier i familjeföretag. Preferensaktier medräknas också även om de är limiterade och således i realiteten mera att jämställa med obligationer. Till gruppen bör enligt förarbetena också hänföras participating debentures.

Vad som är andelar i ekonomisk förening torde inte vara svårt att fastställa. Att märka är emellertid att andelar i bostadsrättsföreningar vanligen är undantagna från reglerna och således att hänföra till gruppen 2) ovan. Detta gäller andelar i s. k. äkta bostadsrättsförening, d. v. s. sådana föreningar som blir föremål för schablonmässig inkomstbeskattning enligt 24 § 3 mom. kommunalskattelagen. På samma sätt behandlas aktier i bostadsaktiebolag.

Andel i handelsbolag omfattar inte endast andel i "vanligt" handelsbolag utan även andel i kommanditbolag.

Den nya skatten på femårsaktier har således närmast fått formen av en omsättningsskatt. I vissa fall skall beskattning dock ej inträda. Sålunda skall beskattning inte ske om den skattskyldige kan göra sannolikt att avyttringen skett utan vinst eller med vinst understigande 5 procent av försäljningssumman. Vidare sker icke beskattning när fråga är om försäljning av s. k. organisationsaktier och motsvarande inom en koncern. Som redan nämnts har också införts ett schablonavdrag på 500 kronor vilket innebär, att man fortfarande kan avyttra femårsaktier skattefritt om man säljer för högst 5.000 kronor per år. För makar är dock avdraget gemensamt, d. v. s. makarna får tillsammans endast göra avdrag med 500 kronor. Slutligen har en dispensregel införts när fråga är om överlåtelse av aktier i samband med en åtgärd som kan betraktas såsom strukturrationalisering av allmänt intresse. Dispensbeslut skall meddelas av Kungl. Maj:t eller efter Kungl. Maj:ts medgivande av annan myndighet.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:12

Ansökan om dispens skall göras senast den dag avyttringen äger rum.

Förlust som uppkommer vid avyttring av aktier eller likartade tillgångar inom de första fem åren av innehavstiden får i enlighet med tidigare gällande regler dras av från realisationsvinst, som redovisats samma år som förlusten. Detta får ske oberoende av om vinsten beräknats enligt schablonregeln eller enligt den degressiva skalan. För förlust som uppkommer i samband med avyttring efter femårsperiodens utgång medges däremot intet avdrag. Hänsyn härtill har enligt departementschefen tagits vid avvägningen av procentsatsen i schablonregeln. Inte heller har det ansetts motiverat att införa rätt till förlustutjämning mellan olika år.

Beträffande såväl femårsaktier som aktier och andelar etc. som innehafts under kortare tid än fem år gäller i fortsättningen att beskattning inträder vid förvärv, icke bara som hittills efter köp och byte utan även genom arv, testamente, gåva, bodelning eller annat fång, vilket inte är jämförligt med köp eller byte, d. v. s. genom benefikt fång.

Hittills har vinst vid avyttring av aktier och liknande värdepapper varit undantagen från beskattning på samma sätt som annan egendom, om egendomen tagits i anspråk genom expropriation eller liknande förfarande eller eljest avyttrats genom s. k. tvångsförsäljning. Denna regel har ändrats så att aktier och liknande värdepapper även i detta fall skall beskattas, men den skattepliktiga realisationsvinsten skall inte i något fall beräknas till högre belopp än 10 procent av försäljningssumman, d. v. s. schablonregeln för femårsaktier har införts som ett alternativ för de fall, då avyttringen avser aktier etc., som ännu inte innehafts i fem år.

Vissa speciella ändringar berör realisationsvinstbeskattningen överhuvud utan avseende vid arten av egendom. Redan enligt hittillsvarande regler har gällt, att frågan om och i vad mån skattepliktig realisationsvinst föreligger vid en avyttring i vissa fall skall bedömas med hänsyn inte till säljarens fång, utan till hans fångesmans. Så är fallet beträffande egendom som skattskyldig fått i gåva av make eller skyldeman under förutsättning att denna förvärvat egendomen genom köp, byte eller därmed jämförligt fång. Motsvarande har gällt vid vissa bodelningsförvärv i anledning av makes död och vidare om make vid bodelning av annan anledning får egendom, som någondera maken tidigare förvärvat genom fång av nyssnämnda slag.

1953 års skatteflyktskommitté föreslog i sitt betänkande bl. a. viss justering av denna s. k. skyldemansregel i 35 § 2 mom. andra stycket KL, eftersom regeln lämnade en möjlighet till kringgående. Regeln blir i fortsättningen tillämplig även när fångesmannen förvärvat egendomen genom gåva från skyldeman eller genom bodelning som — om egendomen avyttrats — skulle medfört att realisationsvinstfrågan bedömts med utgångspunkt från hans företrädares eller ett hans eget tidigare fång. Regeln medför att ett flertal fång kan behöva undersökas. Lagtekniskt har förslaget avfattats så att frågan om och i vad mån skattepliktig realisationsvinst föreligger skall bedömas som om det varit förre ägaren som verkställt avyttringen.

Det må anmärkas, att motsvarande skyldemansregel i punkt 4 andra stycket av anvisningarna till 22 § kommunalskattelagen inte har ändrats. Rättelse härutinnan synes böra ske.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:12

De nya bestämmelserna om beskattning av femårsaktier är tillämpliga på försäljningar som skett den 1 juli 1966 eller senare.

Slutligen må anmärkas, att även förordningen om beräkning av statlig inkomstskatt för ackumulerad inkomst har ändrats i syfte att möjliggöra särskild skatteberäkning i sådana fall då vinst uppkommit vid försäljning av aktier, vilka innehafts minst fem år. Enligt tidigare gällande lagstiftning var förordningen över huvud taget icke tillämplig å realisationsvinster. Den nya bestämmelsen gäller emellertid inte alla realisationsvinster å aktier etc. utan är begränsad till vinst vid försäljning av aktier i familjebolag eller andelar i handels- eller kommanditbolag och motsvarande under förutsättning att aktierna eller andelarna vid tiden för avyttringen innehades av en fysisk person eller ett fåtal fysiska personer. Vinsten skall i sådant fall anses intjänad under den tid vederbörande innehaft aktierna eller andelarna, d. v. s. tiden mellan avyttringen och närmast tidigare onerösa fång.

Särskilda bokföringsregler för vissa yrkesutövare

SFS 1966:137—140 (Prop. 1966:49; BevU 1966:34)

På grundval av förslag, som utarbetats inom riksskattenämnden, föreslogs i proposition nr 49 till 1966 års riksdag särskilda bokföringsregler för taxeringsändamål för privatpraktiserande tandläkare, för kreaturshandlare, pälsdjursuppfödare m. fl. och för dem som driver taxirörelse. Härjämte föreslogs sådan ändring av 20 § taxeringsförordningen, att skyldigheten att sörja för underlag för deklarations- och uppgiftsskyldigheten liksom skyldigheten att bevara materialet skulle kvarstå under sex år. Förslagen i propositionen, som godkändes av riksdagen utan ändring, trädde i kraft den 1 september 1966.

De särskilda bokföringsreglerna, som är intagna i tre olika förordningar, har utformats så att föreskrift i första hand lämnas om de speciella handlingar m. m., som inte omfattas av bokföringslagens bestämmelser. Dessa föreskrifter gäller sålunda vid sidan av bokföringslagens regler och berör alla skattskyldiga som tillhör ifrågavarande yrkeskategori oberoende av om de är bokföringsskyldiga eller ej. För icke bokföringsskyldiga föreskrives dessutom de grundnoteringsböcker m. m., som från taxeringsmässiga synpunkter framstår som ett nödvändigt minimum. Beträffande den närmare innebörden i föreskrifterna torde få hänvisas till författningstexten.

För den, som driver tandläkarpraktik med mer än en anställd tandläkare, äger riksskattenämnden medge undantag från ovannämnda bestämmelser, om vederbörande på grund av rörelsens omfattning har svårighet att följa bestämmelserna och tillämpar ett redovisningssystem som utgör tillfredsställande underlag för taxeringen.

På grundval av förslag i proposition nr 148 har 1966 års riksdag beslutat *ny lagstiftning om immunitet och privilegier* (SFS 1966:664). Den nya lagstiftningen erfordrades bl. a. för svensk anslutning till Wienkonventionen och därtill hörande protokoll. Lagen har trätt i kraft den 1 januari 1967. Det må anmärkas, att lagen innehåller bestämmelser om rätt för Kungl. Maj:t att bevilja immunitet och privilegier för den som mottagit uppdrag

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:12

att vara skiljeman i tvist mellan stater och för medhjälpare åt sådana skiljemän.

På förslag av 1966 års bevillningsutskott i betänkande nr 58 har genom SFS 1966:695 *punkt 2 av anvisningarna till 32 § kommunalskattelagen* erhållit ändrad lydelse. Sålunda har i anvisningspunkten införts en bestämmelse om att kostnadsersättning för fullgörande av uppdrag som riksdagsledamot är skattepliktig medan de särskilda omkostnader, som uppdraget medför och som inte är avsedda att täckas av i förekommande fall utgående resekostnads- och traktamentsersättning, får helt avdragas. Ändringen har trätt i kraft den 28 december 1966. Då ersättning utgått retroaktivt fr. o. m. den 1 januari 1966 blir lagändringen tillämplig redan vid 1967 års taxering.

För fullständighetens skull må vidare anmärkas, att *Ostkustens prisregleringsförening* har nybildats under år 1966 och ersatt Ostkustens konjunkturutjämningsfond (SFS 1966:233). Vid 1967 års taxering kan avdrag förekomma för avsättning till båda stiftelserna.

Skogsvårdsavgift utgår vid 1967 års taxering med oförändrat 0,9 promille.

Dubbelbeskattningsavtal

I föregående års redogörelse omnämndes bl. a. att under år 1965 undertecknats ett nytt avtal med Schweiz. Avtalet godkändes av riksdagen i december samma år (Prop. 1965:177; BevU 1965:58) och ratificerades den 6 juni 1966. Tillämpningskungörelse har utfärdats den 29 juni 1966 (SFS 1966:554). Avtalet skall tillämpas i fråga om svensk inkomstskatt på inkomst, som förvärvats fr. o. m. den 1 januari 1966, samt i fråga om svensk förmögenhetsskatt, som utgår på grund av taxering fr. o. m. år 1967. I Schweiz skall avtalet första gången tillämpas i fråga om beskattningsåret 1967.

1966 års riksdag har godkänt ett tilläggsavtal till avtalet den 25 april 1963 mellan Sverige och Spanien för undvikande av dubbelbeskattning och fastställande av bestämmelse angående ömsesidig handräckning beträffande skatter på inkomst och förmögenhet (Prop. 1966:140; BevU 1966:61). Tilläggsavtalet är tillämpligt i fråga om inkomst och förmögenhetsinnehav som är att hänföra till år 1966 eller senare år. Ratifikationshandlingar har utväxlats den 27 december 1966. Författningar har ännu ej utfärdats.

Det i föregående års redogörelse omnämnda avtalet med Brasilien (Prop. 1965:164; BevU 1965:54) har ratificerats den 25 november 1966. Författningar har ännu ej utfärdats. Avtalet är tillämpligt beträffande inkomst som förvärvats fr. o. m. den 1 januari 1967. Avtalet blir vidare tillämpligt på svensk förmögenhetsskatt, som utgår på grund av taxering fr. o. m. kalenderåret 1967.

1966 års riksdag har godkänt ett tilläggsavtal mellan Sverige och Canada till det mellan samma stater den 6 april 1951 undertecknade avtalet för undvikande av dubbelbeskattning samt fastställande av bestämmelser angående handräckning i fråga om inkomstskatter (Prop. 1966:120; BevU 1966:44). Tilläggsavtalet innebär för Sveriges del bl. a. att den kommunala inkomstskatten införs bland de skatter som omfattas av avtalet samt att reglerna om förfarandet vid undvikande av dubbelbeskattning ändras. Tilläggsavtalet avser vidare ändrade regler om beskattning av utdelningsinkomst.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:12

Tilläggsavtalet skall, efter ratifikation, tillämpas på inkomstskatt på grund av taxering år 1967 eller senare. Beträffande svensk kupongskatt på utdelning till bolag i Canada skall de nya reglerna gälla i fråga om utdelning, som blir tillgänglig för lyftning den 1 april 1966 eller senare. Ratifikationshandlingar har utväxlats den 14 juli 1966. Författningar har ännu ej utfärdats.

1966 års riksdag har vidare godkänt ett tilläggsavtal mellan Sverige och Italien med ändring och komplettering av avtalet den 20 december 1956 mellan samma stater för undvikande av dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och förmögenhet jämte ett till tilläggsavtalet fogat protokoll (Prop. 1966: 55; BevU 1966:33). Tilläggsavtalet avser ändrade regler om beskattning av utdelningsinkomst.

Enligt tilläggsavtalet och protokollet skall, efter ratifikation, de nya reglerna tillämpas fr. o. m. den 1 januari 1963. Beträffande svensk skatt på utdelning till mottagare i Italien föreslås emellertid de nya reglerna skola gälla först fr. o. m. den senare tidpunkt då tillämpningsföreskrifter meddelas. Avtalet är ännu inte ratificerat.

1966 års riksdag har därjämte godkänt ett protokoll rörande ändring i avtalet den 28 juli 1960 mellan Sverige samt Storbritannien och Nordirland för undvikande av dubbelbeskattning och förhindrande av skatteflykt beträffande inkomstskatter (Prop. 1966:126; BevU 1966:49). Protokollet avser ändrade regler om utdelningsbeskattning. Protokollet skall, efter ratifikation, för Sveriges del tillämpas beträffande utdelning, som förfaller till betalning den 6 april 1966 eller senare. Ratifikation har ännu ej skett.

1966 års riksdag har slutligen godkänt ett avtal mellan Sverige och Filippinerna för undvikande av dubbelbeskattning och förhindrande av skatteflykt beträffande skatter på inkomst och förmögenhet (Prop. 1966: 142; BevU 1966: 56). Efter ratifikation blir avtalet tillämpligt beträffande beskattningsår, som börjar den 1 januari närmast efter utväxling av ratifikationshandlingarna eller senare. Credit of tax-metoden är med några undantag genomförd i avtalet. Ratifikation har ännu ej skett.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:12