NUMMER 1-2 1968

SKATTENYTT

OFFICIELLT ORGAN FÖR TAXERINGSNÄMNDSORDFÖRANDENAS RIKSFÖRBUND

DISTRIBUTÖR AV MEDDELANDEN FRÅN RIKSSKATTENÄMNDEN

Nyheter i skattelagstiftningen vid 1968 års taxering

Av byråchefen hos riksskattenämnden Stig Sagnert

I den allmänna debatten framhålles ofta att det inte är lätt för de skattskyldiga att följa med utvecklingen på skatteområdet och att förstå innebörden av gällande regler. Denna uppfattning saknar förvisso inte fog. Även den som i sin dagliga gärning sysslar med dessa frågor måste tillstå att det många gånger är besvärligt att hålla reda på alla nyheter och att tillägna sig den omfattande materian.

Nya och ändrade regler hör emellertid till ordningen på skattelagstiftningens område och sammanhänger med denna lagstiftnings speciella natur. Det torde därför inte vara realistiskt att räkna med att skattereglerna skall vara oförändrade under någon längre tid. Låt oss dock hoppas på en något större återhållsamhet beträffande sådana ändringar av reglerna, som huvudsakligen har till syfte att tillgodose krav på millimeterrättvisa. Dylika ändringar är ägnade att komplicera regelsystemet och leder i den praktiska tillämpningen inte alltid till åsyftat resultat.

Enligt 7 § taxeringsförordningen hör till taxeringsnämndsordförandenas skyldigheter att lämna de skattskyldiga de upplysningar, som erfordras för deklarationsskyldighetens fullgörande. För att på ett tillfredsställande sätt kunna fullgöra denna serviceuppgift måste taxeringsnämndsordförandena fortlöpande följa utvecklingen på skatteområdet och i god tid sätta sig in i de regler, som skall tillämpas vid den kommande taxeringen. I syfte att underlätta detta arbete skall i det följande lämnas en redogörelse för de nyheter på den direkta beskattningens område, som för första gången skall iakttas vid 1968 års taxering. För flertalet av dessa nyheter har utförligt redogjorts i särskilda uppsatser i denna tidskrift. Den som är

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 17:17:42

intresserad av ett noggrannare studium hänvisas till dessa uppsatser samt till lagstiftningens förarbeten.

Inledningsvis må också anmärkas, att en ny upplaga av Skatte- och Taxeringsförfattningarna kommer att utgivas genom finansdepartementets försorg.

Internationella skattefrågor

SFS 1966:729—731 (Prop. 1966:127; BevU 1966:54)

På grundval av förslag i proposition nr 127 beslöt 1966 års höstriksdag nya bestämmelser rörande det skatterättsliga bosättningsbegreppet. I samband därmed antogs också särskilda regler för beskattning av löner och pensioner, vilka i allmän eller enskild tjänst förvärvats utomlands. Vidare infördes en generell rätt att från svensk statlig inkomstskatt avräkna utländsk statlig skatt som erlagts för inkomst från källa i sådan stat. För denna lagstiftning och för vissa andra i propositionen behandlade frågor redogörs under förestående rubrik. Reglerna tillämpas på inkomster tillgängliga för lyftning den 1 januari 1967 eller senare och således regelmässigt första gången vid 1968 års taxering.

Bosättningsbegreppet

I den nya lagstiftningen har huvudregeln i punkt 1 första stycket av anvisningarna till 53 § kommunalskattelagen "att såsom bosatt här i riket räknas den som här har sitt egentliga bo och hemvist" bibehållits oförändrad. Emellertid har regeln kompletterats med en bevisbörderegel, den s. k. *treårsregeln,* innebärande att en skattskyldig under de tre första åren av en utlandsvistelse skall anses bosatt här i riket, om han inte visar att han saknar från beskattningssynpunkt väsentlig anknytning till Sverige. Efter treårstidens utgång skall han däremot inte anses bosatt i Sverige, om det inte visas att sådana omständigheter förelegat under beskattningsåret, att han alltjämt bör anses ha sitt rätta bo och hemvist här. Vid bedömande av frågan om en skattskyldig har väsentlig anknytning till Sverige skall enligt andra stycket av den nämnda anvisningspunkten beaktas sådana omständigheter som att han inte tagit varaktigt bo och hemvist i utlandet, att han vistats utomlands för studier eller hälsans vårdande, att han har bo eller familj i Sverige, att han driver rörelse eller innehar fastighet här i riket och därmed jämförliga förhållanden. Treårsregeln har avseende uteslutande på utflyttningsfall. Vid inflyttning skall således de nuvarande allmänt hållna reglerna tillämpas.

Vid sidan av treårsregeln har i 54 § h) kommunalskattelagen införts en bestämmelse om skattebefrielse i Sverige för löneinkomst, som i enskild tjänst förvärvats utomlands, under förutsättning att anställningen och vistelsen i utlandet varat eller kan antas komma att vara minst ett år, den s. k. *ettårsregeln.* Anställningen behöver inte vara bunden till ett land. På den som utövar sin verksamhet under kringresande, t. ex. handelsresande och marknadsundersökare, skall emellertid ettårsregeln ej tillämpas. Undantag görs vidare för inkomst av anställning hos svenska staten eller svensk kommun eller ombord på svenskt fartyg eller på svenskt, danskt eller norskt luftfartyg, i vilka fall Sverige enligt internationellt vedertagna regler i dubbelbeskattningsavtal vanligen behåller beskattningsrätten.

Om anställningsinkomst på grund av

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 17:17:42

ettårsregeln inte beskattas i Sverige föreligger likväl skattskyldighet här för all annan inkomst och för förmögenhet, i den mån dubbelbeskattningsavtal inte föranleder annat. Vid sådan beskattning skall den skattskyldige, så länge han kan anses bosatt i Sverige, inkomst- och förmögenhetsbeskattas i vanlig ordning. Han blir då berättigad till ortsavdrag och andra avdrag, som tillkommer i Sverige bosatta. Självfallet får han däremot inte göra avdrag för omkostnader för den anställningsinkomst som inte beskattas i Sverige. Särskilt bör observeras att den s. k. progressionsregeln inte får tillämpas på inkomst som undantagits från beskattning genom ettårsregeln. Det sagda gäller även om en sådan rätt till skatteberäkning skulle föreligga enligt dubbelbeskattningsavtal.

Allmänna löner och pensioner m. m.

För att *lön* som uppbärs av utomlands bosatt person skall kunna beskattas i Sverige har enligt hittills gällande regler krävts att lönen uppburits härifrån och att den förvärvats genom verksamhet här. Enligt den internationella skatterätten däremot är beskattningsrätten till offentliga löner i allmänhet förbehållen utbetalarstaten.

Samma bristande överensstämmelse mellan interna svenska skatteregler och dubbelbeskattningsavtalens bestämmelser har rått i fråga om offentliga *pensioner*. För att dessa skall få beskattas i Sverige har krävts att pensionerna härrör från ett förutvarande tjänsteförhållande och att verksamheten huvudsakligen utövats i vårt land. I de flesta dubbelbeskattningsavtal har emellertid beskattningsrätten till offentliga pensioner förbehållits den utbetalande staten.

Även i fråga om löner och pensioner till utomlands bosatta har således hittills ofta gällt att Sverige inte kunnat utnyttja en beskattningsrätt som enligt dubbelbeskattningsavtal förbehållits vårt land. Genom de nya reglerna har denna olägenhet undanröjts. Beskattningsrätten till löner och arvoden, som utbetalas av svenska staten eller svensk kommun till personer bosatta utomlands, tillkommer alltså i fortsättningen Sverige, oavsett om verksamheten utövas i Sverige eller ej. För beskattningen gäller — liksom då motsvarande förmåner utgår till i Sverige bosatta som arbetar utom riket — inte någon tidsgräns. På samma sätt skall pensioner på grund av anställning eller uppdrag hos svenska staten eller svensk kommun alltid beskattas i Sverige. Även pension enligt lagen om allmän försäkring, varmed skall förstås bl. a. ATP-pensioner och folkpensioner, beskattas enligt de nya bestämmelserna i Sverige.

För övriga pensioner gäller de gamla bestämmelserna.

Avräkning av utländsk skatt

De nya bestämmelserna om generell rätt till skatteavräkning innebär att fysisk person med hemvist i Sverige och svensk juridisk person skall äga rätt att från den statliga inkomstskatten på inkomst från ett land, med vilket Sverige inte ingått dubbelbeskattningsavtal, avräkna den statliga skatt på samma inkomst som han erlagt i ett sådant land. Reglerna får till resultat att den utländska inkomsten i princip beskattas statligt endast en gång men efter den skattesats som tillämpas i den stat som uttar den högsta skatten.

Bland de inkomstslag som skall inbegripas i avräkningsförfarandet nämns i

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 17:17:42

proposition nr 127 inkomster av utländsk fastighet, av rörelse i utlandet samt över huvud taget inkomster som, om de uppburits från Sverige av person bosatt utomlands, skulle ha beskattats här enligt interna svenska regel. Det sagda innebär, att avräkningsförfarandet också kan avse tjänsteinkomster som härrör från verksamhet i annat land. Avräkningsförfarandet får emellertid i princip inte användas för att lösa fall av s. k. dubbel bosättning, d. v. s. avräkning kan inte medges för skatter som den skattskyldige erlagt på den grund att han ansetts ha hemvist i den utländska staten.

Beträffande förutsättningarna i övrigt för avräkningsrätten torde få hänvisas till författningstexten (Se §§ 24—28 i förordningen om statlig inkomstskatt).

Inkomst av fastighet och självständigt bedriven rörelse i utlandet

Intäkter av fastigheter och självständigt bedrivna rörelser i utlandet likställs enligt punkt 4 av anvisningarna till 38 § kommunalskattelagen i dess nya lydelse med intäkter av motsvarande slag i Sverige. Dock skall beskattningen av fastighet i utlandet oavsett fastighetens art följa de vanliga reglerna i 24 § 1 mom. och 25 § 1 och 2 mom. kommunalskattelagen. Gällande särbestämmelser skall så till vida kvarstå, att underskott på fastighet och rörelse i utlandet liksom hittills får dras av endast från annan utländsk inkomst av samma förvärvskälla. Vidare skall fastighet och rörelse i utlandet också i fortsättningen anses som en förvärvskälla och intäkter i sådan förvärvskälla räknas till intäkt av kapital. Enligt ett tillägg till 39 § 2 mom. kommunalskattelagen gäller att skattskyldig äger rätt till förlustutjämning mellan inkomster av och förluster på fastighet och självständigt bedriven rörelse i utlandet.

Vissa särskilda frågor

Progressionsbestämmelserna i 20 § 2 mom. förordningen om statlig inkomstskatt har förtydligats på så sätt att det numera klart framgår att omkostnadsavdrag för utländsk skatt i framtiden inte skall medges i samband med progressionsberäkning som sker vid tillämpning av dubbelbeskattningsavtal.

Bestämmelserna i sista stycket anvisningspunkten 4 till 20 § kommunalskattelagen har justerats i det hänseendet att, om ett avtal medför lindring i uppkommen dubbelbeskattning, får ytterligare lättnad i den svenska inkomstbeskattningen i form av omkostnadsavdrag för skatt, som omfattas av överenskommelsen, ej komma ifråga.

Enligt 32 § 3 mom. kommunalskattelagen och punkt 7 av anvisningarna till samma paragraf gäller att vad staten anvisat till bestridande av särskilda med vissa tjänster eller uppdrag förenade kostnader inte utgör skattepliktig intäkt. Såsom exempel på sådana ersättningar nämns bl. a. vissa särskilda lönetillägg och därmed likställda förmåner till utom riket stationerad personal vid utrikesförvaltningen.

Genom ett tillägg till nämnda paragraf och anvisningspunkt har förmåner, som motsvarar de nu nämnda och som utgår till av staten anställd personal i svensk biståndsverksamhet, hänförts till icke skattepliktig intäkt.

Bevillningsavgiftens tillämpningsområde har begränsats till att hädanefter endast gälla person som är bosatt utomlands.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 17:17:42

De här bosatta utländska artisterna skall från och med år 1967 betala inkomstskatt i vanlig ordning. Observeras bör att den inkomst de här bosatta utländska artisterna hittills åtnjutit genom att medverka i eller ge offentlig föreställning inte varit pensionsgrundande enligt lagen om allmän försäkring. Då denna kategori framdeles blir föremål för inkomsttaxering skall den medtas för pensionsberäkning. (Se 54 § c) kommunalskattelagen, 7 § b) förordningen om statlig inkomstskatt samt 4 § förordningen angående bevillningsavgifter för särskilda förmåner och rättigheter).

Villabeskattningen m. m.
SFS 1966:696 (Prop. 1966:151; BevU 1966:62)

Inkomstberäkningen beträffande en- och tvåfamiljsfastigheter

För en- och tvåfamiljsfastigheter infördes år 1953 en schablonmetod vid inkomstberäkningen. Metoden utformades så att man skulle få en skälig beskattning av räntan på ägarens kapital i villan och med tanke på att skattebelastningen skulle bli ungefär densamma som tidigare. Ursprungligen sattes intäksprocenten till 3, vilket motsvarade dåvarande inlåningsränta på vanlig bankräkning. I samband med 1957 och 1965 års fastighetstaxeringar sänktes procentsatsen till 2,5 och 2 trots att den allmänna räntenivån höjts. Allmän enighet har rått om att metoden från förenklingssynpunkt varit en stor framgång.

I samband med 1965 års beslut om sänkning av procenttalet för intäktsberäkningen uttalade sig emellertid statsmakterna för en utredning om beskattningen av andra villor än egna hem. Det ansågs nämligen att 2 procent på taxeringsvärdet gav ett orimligt lågt hyresvärde för dylika villor. Finansministern tillkallade också en utredning med uppgift att överväga särskilda beräkningsgrunder för villor, som i fråga om storlek och utförande föll utom det normala egnahemsbegreppet.

Denna utredning, den s. k. villabeskattningsutredningen, framlade i ett i juni 1966 avgivet betänkande förslag till en differentiering av procentsatsen för beräkning av intäkt enligt villaschablonen. Förslaget upptogs med någon skärpning i proposition nr 151 till 1966 års höstriksdag. Bevillningsutskottet tillstyrkte i sitt av riksdagen godkända betänkande nr 62 förslaget i propositionen. Enligt utskottets mening var det angeläget att snarast möjligt undanröja de missförhållanden, som uppkommit vid villabeskattningen på grund av det ändrade ränteläget och taxeringsvärdenas bristande överensstämmelse med de allmänna saluvärdena på villafastigheter.

De nya reglerna, som skall tillämpas fr. o. m. 1968 års taxering, innebär att för villor med taxeringsvärde som inte överstiger 100.000 kronor skall intäkten — liksom tidigare — upptas till 2 % av taxeringsvärdet. För villor med högre taxeringsvärde skall tillämpas 2 % i botten, 4 % för den del av taxeringsvärdet som överstiger 100.000 men inte 200.000 kronor samt 8 % för den del av taxeringsvärdet som ligger däröver.

Vid remissbehandlingen av villabeskattningsutredningens betänkande ifrågasattes ett förtydligande av 24 § 2 mom. andra stycket kommunalskattelagen för att klargöra, vilket värde som skall ligga till grund för beskattningen i det fall att en villa används delvis i rörelse som ägaren bedriver och delvis som ägarens bo-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 17:17:42

stad. Enligt uttalande i proposition nr 151 skall schablonbeskattningen liksom hittills grundas på det belopp som återstår av taxeringsvärdet, sedan därifrån dragits vad som belöper på rörelsedelen. Om en villa är taxerad till 225.000 kronor, varav 100.000 kronor anses belöpa på den i rörelsen använda delen, återstår således 125.000 kronor för schablonbeskattning. Enligt de nya reglerna beräknas sålunda schablonintäkten för bostadsdelen efter 2 % på 100.000 kronor och 4 % på 25.000 kronor.

Enligt de nya reglerna gäller vidare beträffande nybyggd villa och fastighet, som omändrats från flerfamiljsfastighet till en- eller tvåfamiljsfastighet eller vice versa, att fastigheten för det beskattningsår, under vilket fastigheten färdigställts eller ombyggts, skall taxeras efter den karaktär, som fastigheten haft vid beskattningsårets utgång.

Beskattningen av garageföreningar och liknande föreningar

Enligt hittillsvarande praxis har garageföreningar och liknande föreningar taxerats för inkomst av annan fastighet enligt bestämmelserna i 24 § 1 mom. och 25 § 1 mom. kommunalskattelagen. Detta innebär bl. a., att hyresvärdet beräknats med ledning av i orten gällande hyrespris.

Någon anledning att i beskattningshänseende behandla garageföreningar och liknande föreningar på annat sätt än bostadsföreningar och bostadsaktiebolag har emellertid inte ansetts föreligga. 1966 års höstriksdag godkände därför det i proposition nr 151 framlagda förslaget att i fråga om garageföreningar och liknande föreningar den för bostadsföreningar och bostadsaktiebolag tillämpliga schablonregeln för inkomstberäkning beträffande annan fastighet skulle tillämpas. Som intäkt skall således upptas 3 % av fastighetens taxeringsvärde, och avdrag medges endast för ränta på lånat i fastigheten nedlagt kapital och för tomträttsavgäld.

När det gäller bostadsföreningar har i praxis inte uppställts större krav för schablonreglernas tillämpning än att minst 60 % av taxeringsvärdet för föreningens fastighet skall belöpa på bostadslägenheter, som upplåtits till medlemmarna med bostadsrätt. Av de nya bestämmelserna framgår emellertid att beträffande garageföreningar och liknande företag betydligt större krav uppställts för att sådant företag skall falla in under schablonreglerna. Riksskattenämnden har med anledning härav kompletterat sina tidigare anvisningar angående beskattningen av bostadsföreningar och bostadsaktiebolag samt delägare i sådant företag (Se Meddelanden från Riksskattenämnden Ser. I nr 7/1967 p. 3).

Viss lagstiftning mot skatteflykt och omotiverade skattelättnader
SFS 1966: 724—728 samt 730 (Prop. 1966: 85; BevU 1966: 55)

Skatteflyktskommittén framlade år 1963 i sitt betänkande "om åtgärder mot skatteflykt" (SOU 1963: 52) olika lagstiftningsförslag, som syftade till att förhindra vissa former av skatteflykt och omotiverade skattelättnader. Några av dessa förslag blev föremål för lagstiftning vid 1965 års riksdag. För denna lagstiftning redogjordes i fjolårets översikt.

I proposition nr 85 till 1966 års riks-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 17:17:42

dag togs ställning till de av kommittén framlagda förslagen som helhet. 1966 års höstriksdag biföll på förslag av bevillningsutskottet i betänkande nr 55 med en smärre ändring de i propositionen förordade lagstiftningsåtgärderna. Av de nya bestämmelserna torde reglerna rörande *inkomst- och förmögenhetsbeskattningen av dödsbo* vara av mera allmänt intresse. För att dödsbona skall beredas erforderlig tid att inrätta sig efter de nya förhållandena, har emellertid dessa regler inte trätt i kraft förrän den 1 januari 1968. Reglerna skall tillämpas första gången vid 1969 års taxering och redovisas därför inte i denna uppsats. Den intresserade hänvisas till särskild artikel i häfte 5 år 1967 av denna tidskrift.

Inkomstbeskattning av utdelning från aktiebolag och ekonomiska föreningar i vissa fall.

I syfte att säkerställa principen om dubbelbeskattning av aktiebolagens och de ekonomiska föreningarnas inkomster har, med tillämpning fr. o. m. 1968 års taxering, beslutats att aktiebolag och ekonomiska föreningar inte skall äga rätt till eljest medgiven skattefrihet för utdelning på aktier eller andelar, om det av omständigheterna i samband med förvärvet av aktierna eller andelarna uppenbarligen framgår, att bolaget eller föreningen genom förvärvet inte erhållit tillgång av verkligt och särskilt värde med hänsyn till företagets rörelse eller kapitalförvaltning. Därjämte har med avseende på de fall, då inköpta aktier eller andelar är att betrakta som varulagertillgångar, beslutats en begränsning av nedskrivningsrätten under motsvarande förutsättning. Genom lagstiftningen har vissa manipulationer, som i skattelitteraturen gått under benämningen Lundintransaktioner, försvårats.

De nya bestämmelserna rörande beskattningen av utdelning från aktiebolag och ekonomiska föreningar föreslogs i propositionen intagna i 54 § kommunalskattelagen och kom därigenom endast att gälla vid den kommunala taxeringen. Avsikten var givetvis att de nya reglerna även skulle äga tillämpning vid den statliga taxeringen. På förslag av bevillningsutskottet har därför i 7 § förordningen om statlig inkomstskatt intagits en hänvisning till 54 § kommunalskattelagen. Genom en sådan hänvisning blev flera av de bestämmelser, som fanns intagna i 7 § förordningen om statlig inkomstskatt, överflödiga. Bestämmelserna har därför utgått.

Inkomstbeskattning vid utskiftning från aktiebolag och ekonomiska föreningar

Enligt rättspraxis jämställes dubbelbeskattade företags utdelning av egendom, som utgör varulagertillgångar eller inventarier, med avyttring av egendomen. Sådan utdelning föranleder därför i princip inkomstbeskattning hos det utdelande företaget. Däremot uttas ingen inkomstskatt, när ett aktiebolag eller en ekonomisk förening utskiftar egendom till det skattemässiga restvärdet. Trots detta får delägare, som använder de utskiftade varulager- eller inventarietillgångarna i rörelse, enligt hittillsvarande praxis uppta tillgångarna till saluvärdet. Härigenom blir eventuell dold reserv inte beskattad, och det första ledet i dubbelbeskattningen blir således överhoppat.

Fr. o. m. den 1 januari 1967 skall utskiftning från aktiebolag och ekonomiska

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 17:17:42

föreningar likställas med avyttring. Den utskiftade tillgångens verkliga värde anses som köpeskilling. Vid taxering till utskiftningsskatt är sedan gammalt verkliga värdet avgörande.

Bestämmelserna har intagits i anvisningarna till 28 § kommunalskattelagen. Utskiftning torde knappast förekomma i inkomstkällorna jordbruksfastighet och annan fastighet. Om emellertid så skulle vara fallet förutsättes i proposition nr 85, att regeln i anvisningarna till 28 § kommunalskattelagen får analogisk tillämpning.

Inkomstbeskattning av patent, goodwill och liknande tillgångar

Som bekant finns i kommunalskattelagen speciella regler för goodwill- och patenträttigheter. Dessa båda slag av rättigheter behandlas inte bara på annat sätt än andra anläggningstillgångar utan olika regler gäller dessutom mellan rättighetsslagen inbördes. Beträffande goodwill räknas intäkt genom avyttring i sin helhet som skattepliktig inkomst av rörelse. Å andra sidan medges — om man bortser från äldre goodwill — avskrivning av anskaffningskostnaden med lika stora årliga avdrag under en tioårsperiod. Längre avskrivningstid kan dock medges. För patenträttighet tillämpas alltjämt det inkomstbegrepp, som ursprungligen gällde för flertalet anläggningstillgångar enligt kommunalskattelagen. Som skattepliktig inkomst av rörelse räknas sålunda vid avyttring endast vad som återfåtts av tidigare åtnjutna värdeminskningsavdrag. Skatteplikten för belopp därutöver bedöms enligt bestämmelserna om beskattning för realisationsvinst. För värdeminskning av patenträttighet medges årliga avdrag med utgångspunkt från patentets återstående giltighetstid. I enlighet med den i svensk rätt gällande giltighetstiden för patent gäller sålunda i princip en sjuttonårig avskrivningstid för sådan rättighet. Patent, som upplåtits till annan för exploatering, följer reglerna för varulagertillgångar.

För att åstadkomma mer enhetlig beskattning och tillgodose önskemålen om snabbare avskrivning än för närvarande har på grundval av förslag i proposition nr 85 vid 1966 års höstriksdag beslutats att patent, goodwill och liknande rättigheter i beskattningshänseende skall vara likställda med inventarier. Detta innebär ett ändrat inkomstbegrepp för flertalet patenträtter därigenom att vad som erhålles vid avyttring av sådan rättighet alltid blir att anse som skattepliktig inkomst. Vidare blir reglerna om räkenskapsenlig respektive planenlig avskrivning tillämpliga. Därjämte har den nuvarande särbehandlingen av patent, som ägaren upplåtit till annan för exploatering, upphävts.

En skattskyldig torde enligt de nya bestämmelserna vara oförhindrad att tillämpa skilda avskrivningsmetoder för de olika nu ifrågavarande tillgångsslagen. Den som tillämpar räkenskapsenlig avskrivning på inventarier, bör således t. ex. kunna tillämpa planenlig avskrivning på goodwill och patent eller på ett av dessa tillgångsslag och räkenskapsenlig avskrivning på det andra. Inom varje tillgångsslag bör däremot — såsom för närvarande gäller beträffande inventarier — en och samma avskrivningsmetod komma till användning.

Av det anförda framgår att hyresrätter i fortsättningen skall behandlas på samma sätt som goodwill. Detta innebär att den

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 17:17:42

nuvarande möjligheten att omedelbart avskriva hyresrätt försvinner.

Beträffande patent, som ägaren upplåter till annan för exploatering, måste ett ingångsvärde fastställas för patentet såsom inventarium. Detta värde blir underlag för patentets avskrivning enligt reglerna i punkt 3 eller 4 av anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen. I en övergångsbestämmelse har därför stadgats att patent skall få överföras från varukontot till det skattemässiga restvärdet eller till anskaffningsvärdet, om restvärdet inte kan utredas på den grund att patentets värde ingår i klumpsumman för ett större varulager. Slutligen bör framhållas att någon ändring inte vidtagits i den skattemässiga behandlingen av sådana patent, som utgör vara på den grund att den skattskyldige driver handel med dem. I dylika fall skall alltjämt reglerna i 41 § kommunalskattelagen tillämpas.

1967 års skattepaket

I föregående års redogörelse anmärktes att i 1967 års statsverksproposition aviserades vissa åtgärder på beskattningens område. Bakgrunden till åtgärderna var att en skärpning av skattepolitiken befanns nödvändig för att begränsa den statliga upplåningen under budgetåret 1967/68 och för att förverkliga det dubbla målet med budgetpolitiken att begränsa den totala efterfrågeökningen och samtidigt skapa utrymme för en industriell investeringsverksamhet.

De aviserade skatteförslagen framlades i proposition nr 7 och antogs av vårriksdagen på grundval av bevillningsutskottets betänkande nr 2. Utskottsbehandlingen medförde ändringar på vissa punkter. Den följande framställningen begränsas till den lagstiftning på den direkta beskattningens område, som är av intresse för 1968 års taxeringsfunktionärer (jfr SN 1967 s. 113).

Folkpensionsavgiften

SFS 1967:39 (Prop. 1967:7; L²U 1967:2)

Vid 1965 års riksdag beslöts, att folkpensionsavgiften fr. o. m. år 1967 skulle utgå på den till statlig inkomstskatt beskattningsbara inkomsten och att avgiften skulle utgöra 4 % härav, dock högst 1.200 kronor. Maximibeloppet motsvarade 4 % på en beskattningsbar inkomst av 30.000 kronor.

Den av 1967 års vårriksdag beslutade ändringen innebär, att avgiften höjs till 5 % av den beskattningsbara inkomsten med en maximiavgift av 1.500 kronor (= 5 % på 30.000 kronor i beskattningsbar inkomst). Den höjda avgiften gäller från den 1 juli 1967 och har inarbetats i de nya källskattetabeller, som tillämpas fr. o. m. nämnda dag. Därav följer att avgiften vid 1968 års taxering för inkomståret 1967 blir 4,5 % med ett maximibelopp av 1.350 kronor.

Kommunalskatteavdraget

SFS 1967:40 (Prop. 1967:7; BevU 1967:2)

Som bekant medgavs vid 1967 års taxering avdrag för kommunalskatt vid taxeringen till statlig inkomstskatt med belopp motsvarande minst en fjärdedel av den sammanräknade nettoinkomsten, d. v. s. summan av den skattskyldiges inkomster från olika förvärvskällor, i förekommande fall minskad med avdrag för underskott å förvärvskälla. Vid tillämpning av schablonregeln fick avdrag dock inte åtnjutas med högre belopp än 4.500

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 17:17:42

kronor för makar och s. k. ofullständiga familjer samt 2.250 kronor för övriga skattskyldiga. Om den under närmast föregående år påförda kommunalskatten översteg minimibeloppet, medgavs avdrag liksom tidigare med det faktiskt påförda beloppet. Schablonavdragets anknytning till den sammanräknade nettoinkomsten har otvivelaktigt medfört vissa svårigheter såväl för de skattskyldiga som för taxeringsmyndigheterna vid 1967 års taxering.

Den av 1967 års vårriksdag beslutade ändringen innebär, att schablonregelns anknytning till den sammanräknade nettoinkomsten slopats. Oavsett i vilken relation den påförda kommunalskatten står till nämnda inkomst skall alltså avdrag medges med minimibeloppet. Detta är oförändrat och utgör således alltjämt 4.500 kronor för gifta och ofullständiga familjer och 2.250 kronor för andra skattskyldiga. Den nya schablonen skall tillämpas första gången vid 1968 års taxering.

Vid behandlingen av kommunalskatteavdraget i bevillningsutskottet uppmärksammades, att ett relativt högt schablonavdrag för kommunalskatt kan medföra underskott vid taxering till statlig inkomstskatt när inkomsten är låg. Enligt utskottets mening saknades anledning att medge skattskyldig rätt att kvitta helt eller delvis fiktiva underskott på grund av det schabloniserade kommunalskatteavdraget mot senare års överskott. Utskottet förordade därför sådan ändring i förordningen om rätt till förlustutjämning vid taxering för inkomst, att schabloniserat kommunalskatteavdrag, som inte kunnat utnyttjas vid taxeringen, ej berättigar till förlustavdrag. Riksdagen antog utskottets förslag (SFS 1967:43).

1967 års skattelagstiftning i övrigt

Under år 1967 har också beslutats viss annan skattelagstiftning som första gången skall tillämpas vid 1968 års taxering. Den följande framställningen begränsas till sådan lagstiftning. Detta innebär, att någon redogörelse inte kommer att lämnas för bl. a. de av riksdagen antagna förslag som framlades i proposition nr 17 år 1967 och som berörde bestämmelserna i *den s. k. Annell-lagen* (1960 års förordning med provisoriska bestämmelser om beskattningen av aktiebolags och ekonomisk förenings inkomst i vissa fall). Propositionen behandlades av bevillningsutskottet i dess betänkande nr 3 år 1967. Här skall allenast anmärkas, att Annellagens skattskyldighetsregler för aktiebolag och ekonomiska föreningar inarbetats i kommunalskattelagen och därigenom fått permanent karaktär. Avdragsrätten för aktieutdelningar, som alltjämt regleras i en särskild författning — också den av permanent natur — har blivit något utökad. De nya bestämmelserna återfinns i SFS 1967:94 och 95.

Samtidigt beslöts — likaså i enlighet med propositionen — att Kungl. Maj:t skall få medge avdrag vid inkomsttaxeringen för *avsättning till särskild nyanskaffningsfond*. Bestämmelserna härom finns i SFS 1967:96—99. I övrigt torde få hänvisas till särskild uppsats i häfte 4 år 1967 av denna tidskrift.

Avgångsbidrag på grund av AGB-försäkring

SFS 1967:159 och 160 (Prop. 1967:39; BevU 1967:28)

Fr. o. m. den 1 januari 1967 utgår på grund av avgångsbidragsförsäkring (AGB-försäkring) i Arbetsmarknadens

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 17:17:42

försäkringsaktiebolag (AFA) och i Folksam ersättning till arbetstagare som avskedas utan egen förskyllan till följd av driftinskränkning eller driftnedläggelse. Försäkringarna, som ersatt tidigare utgående avgångsbidrag från två särskilda fonder, av vilka den ena bildats av Svenska arbetsgivareföreningen och Landsorganisationen (SAF—LO-fonden) och den andra av Kooperationens förhandlingsorganisation och Landsorganisationen (KFO—LO-fonden), tecknas och vidmakthålls av arbetsgivare till förmån för arbetstagare.

Försäkringsersättningen utgörs av två delbelopp, A-belopp och B-belopp. A-belopp utgår med 100 kronor för varje helt anställningsår och B-belopp med f. n. högst 6.000 kronor.

De nya bestämmelserna innebär i korthet följande.

Ersättning på grund av AGB-försäkring av den typ som AFA och Folksam meddelar räknas endast delvis som intäkt av tjänst (32 § 1 mom. kommunalskattelagen). Som sådan intäkt räknas dels ersättningens hela A-belopp, dels den del av ersättningens B-belopp, som överstiger ett belopp motsvarande två gånger det basbelopp som fastställts för januari månad under taxeringsåret enligt lagen om allmän försäkring (punkt 11 av anvisningarna till 32 § kommunalskattelagen). Eftersom B-belopp hittills endast utgått med högst 6.000 kronor — ett belopp som avsevärt understiger det dubbla basbeloppet — är hela denna del av ersättningen f. n. i praktiken skattefri.

Bestämmelserna gäller fr. o. m. 1968 års taxering. Även om AGB-försäkring av den åsyftade typen ännu bara förekommer i AFA och Folksam, är bestämmelserna självfallet tillämpliga på alla sådana AGB-försäkringar med ensartade villkor och ersättningar som samma eller andra försäkringsanstalter i framtiden kan komma att meddela för andra grupper av arbetstagare än de nu aktuella.

Bidrag från SAF—LO-fonden och KFO—LO-fonden, som är uppbyggda efter samma principer som ersättningarna på grund av AGB-försäkring, behandlas i beskattningshänseende på samma sätt som dessa ersättningar (övergångsbestämmelserna till SFS 1967 : 159). Skatteplikt föreligger i enligt härmed för bidragets hela A-belopp medan B-beloppet i praktiken är helt skattefritt. Beträffande bidragen från de båda fonderna gällde bestämmelserna redan vid 1967 års taxering. Fondernas verksamhet var tillfällig och upphörde den 31 december 1966. Man önskade undvika att sådana friställda, som under 1966 fått bidrag, i beskattningshänseende kom i sämre läge än de AGB-försäkrade, som fr. o. m. 1967 får ersättningar från försäkringsanstalterna.

SAF—LO-fonden och KFO—LO-fonden frikallades från skattskyldighet för all inkomst vid 1967 års taxering (SFS 1967 : 160). Fondernas tillfälliga karaktär motiverade att bestämmelserna om denna fullständiga skattefrihet intogs i en specialförfattning och att denna av sociala skäl fick retroaktiv verkan.

Avgångsvederlag till jordbrukare

SFS 1967 : 423 (Prop. 1967 : 95 ; BevU 1967 : 49)

I enlighet med förslag i proposition nr 95 angående riktlinjer för jordbrukspolitiken m. m. har 1967 års vårriksdag beslutat, att småbrukare över 55 år efter viss behovsprövning i princip skall få behålla nu utgående jordbruksstöd fram till

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 17:17:42

folkpensionsåldern. För att underlätta omställningen för de äldre småbrukare, som önskar övergå till annan sysselsättning, skall dock under vissa förutsättningar ett avgångsvederlag om högst 6.000 kronor kunna utgå. Småbrukare som är under 55 år erhåller inte något fortsatt årligt stöd men har under vissa förutsättningar möjlighet att vid övergång till annan sysselsättning före år 1972 få ett avgångsvederlag på 6.000 kronor.

Avgångsvederlaget skall räknas som intäkt av jordbruksfastighet. Dock gäller den begränsningen av skatteplikten, att avgångsvederlag inte skall räknas som skattepliktig intäkt, när det utgår till småbrukare, som är födda år 1912 eller tidigare, eller till småbrukare, som av sociala skäl undantagsvis anses likställd med sådan småbrukare, d. v. s. jordbrukare som är berättigad att få särskilt övergångsbidrag av statsmedel till sitt jordbruk. Härigenom har man i fråga om avgångsvederlagen velat åstadkomma en begränsning av skatteplikten liknande den som beslutats i fråga om belopp, som på grund av avgångsbidragsförsäkring utgår till kollektivavtalsanställd arbetare, vilken avskedas till följd av strukturrationalisering.

Bestämmelserna om beskattningen av avgångsvederlag till jordbrukare är intagna i en ny punkt 10 av anvisningarna till 21 § kommunalskattelagen och äger första gången tillämpning vid 1968 års taxering.

Beskattningen av utländsk försäkringsanstalt, som driver sjuk-, olycksfalls- och skadeförsäkringsrörelse här i landet

SFS 1967 : 159 (Prop. 1967 : 39; BevU 1967 : 28)

30 § 3 mom. kommunalskattelagen innehåller bestämmelser om beräkning av nettointäkt av försäkringsrörelse, som utländsk försäkringsanstalt bedriver här i landet. De verksamhetsgrenar, som avses med uttrycket "övrig försäkringsrörelse" i nämnda lagrum, är dels allmän egendoms-, inkomst- och ansvarighetsförsäkring, dels husdjursförsäkring och dels sjuk- och olycksfallsförsäkring. Den skattepliktiga nettointäkten för dessa verksamhetsgrenar i de utländska anstalterna beräknas vid beskattningen motsvara 6 % av anstaltens premieinkomst under beskattningsåret i verksamhetsgrenarna.

Sedan Föreningen av utländska försäkringsbolags generalagenter i en till Kungl. Maj :t ingiven skrivelse hemställt om sänkning av det nuvarande vinstprocenttalet för dessa verksamhetsgrenar från sex till tre, fann finansministern i proposition nr 39, att den av föreningen gjorda undersökningen gav stöd för den begärda sänkningen av vinstprocenttalet och förordade lagändring i enlighet med föreningens yrkande.

I sitt av riksdagen godkända betänkande nr 28 tillstyrkte bevillningsutskottet förslaget i propositionen. Vinstprocenttalet vid beräkningen av nettointäkt av sjuk-, olycksfalls- och skadeförsäkringsrörelse, som utländsk försäkringsanstalt driver här i landet, utgör sålunda numera tre.

Det nya vinstprocenttalet äger tillämpning fr. o. m. 1968 års taxering.

Förvärvsavdragen

SFS 1967 : 110 (BevU 1967 : 20)

Enligt 65 § tredje stycket kommunalskattelagen i dess hittills gällande lydelse skall de för gift skattskyldig gällande be-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 17:17:42

stämmelserna tillämpas under det beskattningsår då make avlidit. Bestämmelsen medför att en änkling med minderårigt barn inte är berättigad till förvärvsavdrag för det år hustrun avlidit, oavsett när under beskattningsåret dödsfallet inträffat.

I en vid 1967 års vårriksdags början väckt motion II : 406 yrkades, att änkling med hemmavarande minderårigt barn skulle äga rätt till förvärvsavdrag redan för det år då hustrun avlider.

Bevillningsutskottet ställde sig i sitt betänkande nr 20 välvilligt till yrkandet och riksdagen beslöt att 65 § tredje stycket kommunalskattelagen skulle kompletteras med en regel av innehåll, att änkling med hemmavarande minderårigt barn, vars hustru avlidit före den 1 juli under beskattningsåret, skall vara berättigad till förvärvsavdrag enligt 46 § 3 mom. andra stycket samma lag. De nya bestämmelserna, som berör ett obetydligt antal skattskyldiga, äger tillämpning fr. o. m. 1968 års taxering.

Förenklad uppgiftsskyldighet beträffande vissa traktamentsersättningar

SFS 1967 : 109 (Prop. 1967 : 31 ; BevU 1967 : 19)

Vid 1963 års riksdag beslöts som bekant vissa förenklingar på lönebeskattningens område. Den skattefrihet som gäller för statliga traktamenten utsträcktes då till vissa andra offentliga traktamenten. Däremot bibehölls skatteplikten för privata traktamenten. Å andra sidan infördes en viss schablonisering av beskattningen i denna del på så sätt att avdrag skulle kunna medges med traktamentsbeloppet utan särskild utredning, om beloppet inte översteg av riksskattenämnden fastställt normalbelopp. Normalbeloppet förutsattes vara anpassat till högsta statliga traktamente. Om den skattskyldige vill ha större avdrag än som svarar mot normalbeloppet måste han förebringa utredning om de verkliga kostnaderna. I samband med de nya bestämmelserna reglerades också frågan om de kontrolluppgifter, som arbetsgivaren har att lämna till ledning för de anställdas taxering. I likhet med vad som redan tidigare gällde behöver traktamentsersättningar som sammanlagt för en anställd inte överstiger 500 kronor inte uppges. Det är tillräckligt med t. ex. en kryssmarkering på kontrolluppgiften att traktamentsersättning utgått. Emellertid togs år 1963 ännu ett steg mot förenkling genom att man från uppgiftsskyldighet undantog även de fall då antalet förrättningsdagar för en anställd inte överstigit 24 för helt år räknat.

I de fall traktamentsersättningen inte behöver specificeras på kontrolluppgiften föreligger inte heller deklarationsplikt för mottagaren. Detta framgår av bestämmelserna i 25 § första stycket 3) taxeringsförordningen. Därigenom har man fått överensstämmelse mellan arbetsgivarens uppgiftsskyldighet och den anställdes deklarationsplikt.

På grundval av förslag i proposition nr 31 har 1967 års vårriksdag antagit bestämmelser, som innebär att en ytterligare möjlighet till förenklat uppgiftslämnande införts utöver de redan gällande. Efter särskild ansökan äger förste taxeringsintendenten i det län, där arbetsgivarens hemortskommun är belägen, medge att arbetsgivare, i stället för att lämna specificerad uppgift om traktamentsersättning, på kontrolluppgiften endast anmärker att sådan ersättning utgått. För-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 17:17:42

utsättning för sådant medgivande är dels att ersättning utgår enligt sådana grunder att den kan antas inte komma att överstiga avdragsgill ökning i levnadskostnaderna, dels att vederbörande arbetsgivare har "ett större antal anställda som mera regelbundet företager tjänsteresor". Motsvarande medgivande kan lämnas också i fråga om resekostnadsersättning för färd med allmänt kommunikationsmedel. Meddelad dispens skall gälla tills vidare. Om förutsättningarna för dispens inte uppfylles, kan denna omedelbart återkallas. Ansökan om dispens skall göras hos länsstyrelsen senast den 31 oktober året före taxeringsåret. Talan mot beslut, varigenom ansökan om medgivande avslagits eller medgivande återkallats, skall föras hos riksskattenämnden genom besvär, som skall ha inkommit till nämnden inom en månad från den dag, då klaganden erhöll del av beslutet. Mot riksskattenämndens beslut får talan inte föras.

För inkomsttagarens vidkommande gäller att, när arbetsgivaren fått dispens från skyldigheten att lämna detaljerade uppgifter om utgivna traktamenten och eventuella resekostnadsersättningar, inkomsttagaren automatiskt är befriad från deklarationsplikt beträffande ersättningarna i fråga. Här gäller alltså samma befrielse som beträffande sådana traktamentsersättningar som sammanlagt inte överstiger 500 kronor eller som avser högst 24 dagar. Befrielsen följer av bestämmelsen i 25 § första stycket 3) taxeringsförordningen.

De nya bestämmelserna trädde i kraft den 9 maj 1967 och tillämpas första gången vid 1968 års taxering.

Det må slutligen anmärkas, att vid 1967 års vårriksdag beslöts att vinst, som uppkommer vid avyttring till staten av fastighet som är utsatt för *flygbuller,* inte skall anses som skattepliktig realisationsvinst. Skattefriheten, som genomfördes med retroaktiv verkan, får en begränsad giltighetstid. 1967 års höstriksdags beslut beträffande markvärdebeskattningen upphäver nämligen skattefriheten. Den avses skola ersättas med skatteuppskov enligt lagstiftning vid 1968 års riksdag.

Beträffande markvärdebeskattningen hänvisas till särskild artikel i detta nummer av tidskriften. Det bör beträffande denna lagstiftning möjligen anmärkas, att äldre bestämmelser fortfarande gäller i fråga om avyttring av fastighet som ägt rum under år 1967 eller tidigare år.

Dubbelbeskattningsavtal

I 1966 års redogörelse omnämndes bl. a. att under år 1965 undertecknats ett nytt avtal mellan Sverige och Belgien för undvikande av dubbelbeskattning och reglering av vissa andra frågor beträffande skatter på inkomst och förmögenhet. Avtalet har godkänts av 1967 års höstriksdag (Prop. 1967:132; BevU 1967:52) och ratificerats den 27 december 1967. Författningar har ännu ej utfärdats. Avtalet träder i kraft femtonde dagen efter utväxling av ratifikationshandlingarna och skall därefter i princip äga tillämpning fr. o. m. året efter det varunder ratifikation sker. I fråga om beskattning av vissa kapitalinkomster, som utbetalas från källa i Belgien till mottagare i Sverige, blir det nya avtalet tillämpligt på inkomst som blivit tillgänglig för lyftning fr. o. m. den 1 januari 1963.

För riksdagens godkännande framlades även ett tilläggsavtal om ändring i det nya dubbelbeskattningsavtalet. Även tilläggsavtalet godkändes av riksdagen. Tilläggs-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 17:17:42

talet träder i kraft samtidigt med det nya avtalet och blir tillämpligt på utdelning på aktier i belgiskt bolag som blivit tillgänglig för lyftning fr. o. m. den 1 januari 1967.

Vidare må anmärkas, att kungörelse numera utfärdats om tillämpning av avtalet den 17 september 1965 mellan Sverige och Brasilien (SFS 1967:163). Detsamma gäller tilläggsavtalet den 14 mars 1966 med Spanien (SFS 1967:88) och tilläggsavtalet den 21 januari 1966 med Canada (SFS 1967: 27 och 28).

1967 års vårriksdag har godkänt ett i proposition nr 26 framlagt förslag till avtal mellan Sverige och Peru för undvikande av dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och förmögenhet. Avtalet överensstämmer praktiskt taget helt med 1962 års avtal med Argentina. Efter utväxling av ratifikationshandlingar blir avtalet tillämpligt på inkomst, som förvärvats fr. o. m. den 1 januari året närmast efter det då ratifikationshandlingarna utväxlats. I fråga om den svenska förmögenhetsskatten blir avtalet tillämpligt vid taxering kalenderåret närmast efter utväxlingen av ratifikationshandlingarna eller senare (Prop. 1967:26; BevU 1967: 14).

Beträffande nyheterna i övrigt på detta område må slutligen anmärkas, att genom kungörelse den 10 november 1967 (SFS 1967:612) det mellan Sverige och Uganda gällande avtalet för undvikande av dubbelbeskattning m. m. upphört att gälla vid utgången av år 1967. Samma öde har drabbat det mellan Sverige och Malaysia gällande avtalet (SFS 1967:613). Att bl. a. kungörelsen den 4 september 1959 (nr 462) alltjämt äger tillämpning vid 1968 års taxering i förhållandet mellan Sverige och Uganda och kungörelsen den 30 december 1954 (nr 827) i förhållandet mellan Sverige och Malaysia avskräcker väl inte någon taxeringsfunktionär från att nu gripa sig an med förberedelserna för den kommande taxeringen.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 17:17:42