SKATTENYTT

OFFICIELLT ORGAN FÖR TAXERINGSNÄMNDSORDFÖRANDENAS RIKSFÖRBUND

DISTRIBUTÖR AV MEDDELANDEN FRÅN RIKSSKATTENÄMNDEN Nr 1–2 1969

Nyheter i skattelagstiftningen vid 1969 års taxering

Av byråchefen hos riksskattenämnden Stig Sagnert

I likhet med tidigare år skall i detta nummer av tidskriften lämnas en redogörelse för de nyheter i fråga om den direkta beskattningen, som för första gången skall tillämpas vid 1969 års taxering. För de mera betydande nyheterna har utförligt redogjorts i särskilda uppsatser. Den som är intresserad av ett noggrannare studium hänvisas till dessa uppsatser samt till lagstiftningens förarbeten. I det följande lämnas uppgifter om författningsnummer samt nummer på propositioner och bevillningsutskottsbetänkanden för att underlätta ett dylikt studium. Den som är tveksam om rätta tolkningen av en viss rättsregel, bör alltid i första hand gå till lagstiftningens förarbeten för att efterforska, om något uttalande där gjorts till ledning för bedömningen. När det gäller ny lagstiftning är förarbetena regelmässigt den enda källan till upplysning.

Den mest uppmärksammade och viktigaste nyheten på den direkta beskattningens område är otvivelaktigt de ändrade reglerna för beskattningen av vinst vid fastighetsförsäljning. Efter det att olika utredningar under hela 1900-talet brottats med problemet om hur man lämpligen borde utforma ett system för att åt samhället garantera en skälig del av värdestegringsvinster på fastigheter, fick frågan sin lösning vid 1967 års höstriksdag. Redan vid 1968 års vårriksdag beslöts emellertid vissa ändringar och kompletteringar av lagstiftningen.

En ingående redogörelse för markvinstbeskattningen faller givetvis utanför ramen för denna uppsats. I det följande skall därför endast i största korthet antydas de nya reglernas innehåll. Utförliga redogörelser för lagstiftningens innehåll har lämnats av kammarrättsrådet C O Sandström i denna tidskrift. (Skattenytt 1968 sid. 30 ff, 117 ff och 259 ff).

Som av det följande skall framgå finns många andra nyheter att redovisa inför 1969 års taxering. Särskilt bör uppmärksammas 1968 års höstriksdags beslut om

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:05

höjning av maximibeloppet för extra avdrag för nedsatt skatteförmåga, samt de i samband därmed gjorda uttalandena om liberalare förmögenhetsgränser vid beviljandet av extra avdrag för nedsatt skatteförmåga. Med ledning av dessa uttalanden torde riksskattenämnden komma att utfärda nya anvisningar i ämnet, avsedda att tillämpas redan vid 1969 års taxering. Dessa anvisningar bör avvaktas innan taxeringsnämnderna fattar definitiva beslut beträffande extra avdrag för folkpensionärer och andra skattskyldiga som kan komma i fråga för sådant avdrag.

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

Beskattningen av vinst vid fastighetsförsäljning, m m

SFS 1967:748–755 (Prop. 1967:153; BeU 64)

SFS 1968:275 och 276 (Prop. 1968:88; BeU 43)

Realisationsvinstbeskattningen

Riksdagsbeslutet 1967 innebär som bekant att vi fått en evig realisationsvinstbeskattning också när det gäller fastigheter. Enligt de nya reglerna beskattas sålunda vinst vid icke yrkesmässig avyttring av fastighet oavsett innehavstidens längd och oavsett det sätt på vilket fastigheten förvärvats. Skatteplikt för vinst föreligger oavsett om fastigheten är belägen inom eller utom riket och äger tillämpning även på tomträtt, strömfall och rättighet till vattenkraft. Har fastigheten innehafts mindre än två år, är i regel hela vinsten skattepliktig. Har fastigheten innehafts längre tid, är 75 % av vinsten skattepliktig.

Som innehavstid räknas tiden mellan försäljningen och närmast föregående köp, byte eller därmed jämförliga förvärv.

Om säljaren fått den avyttrade fastigheten genom arv eller gåva, räknas alltså som innehavstid inte blott den tid under vilken han själv ägt fastigheten utan även den tid under vilken denna ägts av arvlåtaren eller givaren. Om även denne förvärvat fastigheten genom vederlagsfritt fång får man gå tillbaka till en tidigare förvärvares köp eller liknande fång.

Den vinst som skall tas upp såsom inkomst beräknas primärt till skillnaden mellan å ena sidan försäljningssumman och å andra sidan köpesumman vid förvärvet jämte omkostnaderna vid förvärvet och avyttringen. Emellertid gäller vissa modifierande bestämmelser.

Om fastigheten vid avyttringen innehafts mer än 20 år, får den skattskyldige som ingångsvärde i stället för köpesumman vid senaste köpet använda 150 % av det taxeringsvärde som gällde för fastigheten 20 år före avyttringen. Kan innehavstiden ledas tillbaka till år 1914 eller tidigare, kan den skattskyldige som ingångsvärde välja 150 % av taxeringsvärdet för år 1914. När den avyttrade fastigheten förvärvats genom arv, testamente e. dyl. kan som ingångsvärde även upptas 150 % av fastighetens taxeringsvärde året före dödsfallet, d.v.s. bouppteckningsvärdet.

Som omkostnad får vid vinstberäkningen vidare avräknas förbättringskostnader som nedlagts på fastigheten under innehavstiden för de år då de uppgått till minst 3.000 kr.

Det för fastigheten gällande ingångsvärdet – antingen detta är köpeskillingen vid förvärvet eller något av de till 150 % uppräknade taxeringsvärdena som alternativt får användas – skall omräknas efter index till det belopp, vartill detta in-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:05

gångsvärde skulle ha upgått med hänsyn till det allmänna prisläget under det år då försäljningen skedde. Detsamma gäller för sådana förbättringskostnader som får avräknas. Indexserien har år 1914 som basår.

Har avyttringen av fastighet omfattat byggnad, huvudsakligen avsedd för bostadsändamål, får vid vinstberäkningen vidare avräknas ett belopp av 3.000 kr för varje påbörjat kalenderår före taxeringsåret som bostadsbyggnaden under innehavstiden funnits på fastigheten. Å andra sidan skall i viss utsträckning värdeminskningsavdrag, som under innehavstiden åtnjutits vid beskattningen, återföras vid vinstberäkningen.

Som inledningsvis anmärkts blev redan vid 1968 års vårriksdag de nya reglerna för realisationsvinstbeskattning av fastighet föremål för kompletteringar och t.o.m. en ändring. Åtgärderna aviserades redan i samband med höstriksdagens proposition och hade olika anledningar. En fråga var beroende av ändrad civillagstiftning (behandlingen av ägoutbyte). Ett annat spörsmål avsåg behandlingen av engångsersättningar, där 1967 års bevillningsutskott inte var nöjt med de i proposition 153 framlagda förslagen utan begärde ny prövning. Ett regelkomplex, nämligen uppskovsreglerna, hann inte bli klart i sådan tid, att det kunde presenteras i höstriksdagens proposition.

Enligt hittillsvarande praxis har *ägoutbyte* inte ansetts utgöra ett realisationsvinstgrundande fång (RÅ 1964 ref. 30). Denna praxis grundar sig på de civilrättsliga regler som gällt på området. På förslag i proposition 1967:167 antog emellertid 1968 års vårriksdag en lagstiftning enligt vilken möjligheterna till frivilliga storleksförändringar genom ägoutbyte under vissa förutsättningar kan bli obegränsade. Även ”ägoutbyte” utan markvederlag kan komma i fråga. Från skattesynpunkt kan genom en sådan utvidgning av ägoutbytesinstitutets användningsområde ägoutbyte i vissa fall praktiskt taget likställas med vanliga försäljningar.

På grund härav har beslutats att marköverföring inom ramen för det utvidgade ägoutbytesinstitutet, för vilket bestämmelser ges i 8 kap. 4 a § och 13 kap. 2 b § jorddelningslagen, inte utan vidare skall vara undantagen från realisationsvinstbeskattningen. Marköverföring av detta slag likställs med vanlig försäljning eller med vanligt byte. Som vederlag för den överförda marken skall vid realisationsvinstbeskattningen enligt allmänna regler betraktas värdet av de motprestationer i pengar eller annat som kan ha avtalats eller beslutats vid ägoutbytet. Vederlaget kan alltså delvis utgöras av mark, vars värde vid realisationsvinstberäkningen får uppskattas som vid ett vanligt byte av fastigheter.

Beträffande beskattningen av *engångsersättningar* för upplåtelser av nyttjanderätt eller servitutsrätt till fastighet för obegränsad tid i samband med vattenregleringar, framdragande av vägar, kraftledningar m. m. genomfördes vid 1967 års höstriksdag den ändringen i dittills gällande bestämmelser, att engångsersättning för upplåtelser på obegränsad tid likställdes med avyttring av fastighet endast för det fall att upplåtelsen framstod som ett fullständigt ianspråktagande av mark, t.ex. vid upplåtelse av mark till väg. I övriga fall skulle upplåtelsen anses som avyttring av lös egendom. Beskattning för realisationsvinst skulle alltså i dessa senare fall ske endast om upplåtelsen gjordes inom fem år från fastighetsförvärvet.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:05

Den ordning som genomfördes hösten 1967 har nu upphävts av 1968 års vårriksdag. Lika med avyttring anses när ägare av fastighet fått engångsersättning på grund av sådan inskränkning i förfoganderätt till fastigheten som skett enligt naturvårdslagen eller på grund av motsvarande inskränkningar enligt andra författningar eller när han fått sådan ersättning på grund av upplåtelse av nyttjanderätt eller servitutsrätt till fastigheten för obegränsad tid. Engångsersättningen är i dessa fall att betrakta som köpeskilling, varvid så stor del av fastigheten anses avyttrad som ersättningsbeloppet utgör av fastighetens hela värde vid tiden för beslutet om inskränkningen i förfoganderätten eller för upplåtelsen av nyttjanderätten eller servitutsrätten. Vid vinstberäkningen får den skattskyldige från sammanlagda beloppet av den eller de engångsersättningar han erhållit under ett beskattningsår, om han inte visar att han haft avdragsgilla omkostnader till samma eller högre belopp, i stället åtnjuta avdrag med 500 kr. Detta avdrag får dock inte överstiga det sammanlagda ersättningsbeloppet.

Även om fastigheten innehafts kortare tid än två år är endast 75 % av vinsten skattepliktig i följande fall nämligen om fastigheten tagits i anspråk genom expropriation eller liknande förfarande eller eljest avyttrats under sådana förhållanden, att tvångsförsäljning måste anses vara för handen, och det inte skäligen kan antagas, att avyttringen skulle ha ägt rum även om tvång inte förelegat. Detsamma gäller i fråga om fastighetsförsäljning, som utgör led i åtgärder för jordbrukets eller skogsbrukets yttre rationalisering, och sådan avyttring av fastighet till staten, som ägt rum därför att fastigheten på grund av flygbuller inte kan bebos utan påtaglig olägenhet, samt vidare när fastighet överföres till ny ägare genom marköverföring enligt 8 kap. 4 a § eller 13 kap. 2 b § lagen om delning av jord å landet.

Skattskyldig, för vilken skattepliktig realisationsvinst uppkommit på grund av sådan avyttring eller marköverföring som nu sagts kan, om han avser att förvärva fastighet (ersättningsfastighet), som är jämförlig med den till vilken realisationsvinsten hänför sig, under vissa förutsättningar få *uppskov med beskattning av realisationsvinsten* enligt en särskild förordning härom (SFS 1968:276). Detsamma gäller i fråga om skattskyldig, som haft skattepliktig realisationsvinst på grund av att han fått engångsersättning för inskränkning i förfoganderätten till sin fastighet enligt naturvårdslagen eller för motsvarande inskränkningar enligt andra författningar eller fått engångsersättning för upplåtelse av nyttjanderätt eller servitutsrätt till fastigheten på obegränsad tid.

Genom förordningen den 15 december 1967 (nr 752) om avdrag vid inkomsttaxeringen för avsättning till *fond för återanskaffning av fastighet* har tillskapats möjlighet för rörelseidkare som avyttrar fastighet att göra avdrag vid beräkning av nettointäkt av rörelsen för belopp som avsatts till fond för återanskaffning av fastighet. Avdragsrätt föreligger, när en rörelseidkare avyttrar fastighet som han använt i rörelsen för att i stället anskaffa en annan fastighet för samma rörelse eller annan rörelse som han bedriver eller ämnar bedriva. Vinsten genom fastighetsförsäljningen kan alltså härigenom skattefritt avsättas till fonden. Fondmedlen kan härefter inom viss tid användas för avskrivning av byggnad på den nyanskaf-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:05

fade fastigheten. Som förutsättning för rätten till avdrag för avsättningen gäller, att den skattskyldige ställer en bankgaranti motsvarande halva det avsatta beloppet. Återanskaffningsfond skall tas i anspråk senast under det beskattningsår, för vilket taxering sker under tredje taxeringsåret efter det, då avdrag för avsättningen medgavs. I övrigt torde beträffande reglernas innehåll få hänvisas till författningstexten.

I proposition 153 angående markvinstbeskattningen föreslog departementschefen sådan ändring av p. 4 av anvisningarna till 22 § KL, att *skyldemansregeln vid skogsbeskattningen* blev tillämplig även när den skattskyldiges fångesman förvärvat fastigheten genom gåva från skyldeman eller genom bodelning från make. För att regeln inte skulle leda till ett från rättvisesynpunkt otillfredsställande resultat beslutade emellertid riksdagen på förslag av bevillningsutskottet i betänkande 64 att en spärregel skulle införas av innebörd att ingångsvärdet på skogen vid tillämpning av skyldemansregeln aldrig skall bestämmas till lägre belopp än det värde, varmed växande skog kan anses ha ingått i det taxeringsvärde, som gällde för fastigheten tjugo år före avyttringen.

Enligt ordalagen gällde skyldemansregeln i den nämnda anvisningspunkten bara i fall då skogsvärdeminskningsavdraget beräknas med utgångspunkt från skogens för ägaren gällande ingångsvärde, d.v.s. enligt den s.k. värdemetoden. Redan kommunalskatteberedningen gav emellertid i sitt betänkande om inkomstbeskattningen av skogsbruk, SOU 1942:35, uttryck åt den uppfattningen att skyldemansregeln är tillämplig även när avdraget beräknas enligt den s.k. förrådsmetoden. Till undanröjande av varje tvekan om bestämmelsernas rätta innebörd har en komplettering gjorts av fjärde stycket av anvisningsspunkten.

I p. 5 av anvisningarna till 22 § KL hänvisas till p. 4 i fråga om beräkningen av skogens för ägaren gällande ingångsvärde. Någon motsvarande hänvisning finns däremot inte till föreskrifterna i p. 4 om det för ägaren gällande ingående virkesförrådet. Efter kompletteringen av anvisningspunkten 4 har en sådan hänvisning inte ansetts kunna undvaras.

Nämnda författningsändringar trädde i kraft den 1 januari 1968 och äger tillämpning första gången vid 1969 års taxering.

I proposition 153 behandlades också frågan om rätt till *avdrag för ränta på vissa bostadslån*. Det system för statliga bostads- och räntelån, som godkändes av 1967 års vårriksdag innebär att räntekostnad, som debiterats för dessa lån för vissa år, kan läggas till kapitalskulden i stället för att betalas kontant under året. Ränta på de äldre lånen kan i viss omfattning betalas med hjälp av räntelån. Betalningen av skuldökning och räntelån kommer att ske först vid en framtida tidpunkt.

I allmänhet är ränta avdragsgill vid beskattningen det år då räntan betalats kontant. Tveksamhet kunde med hänsyn till konstruktionen av bostads- och räntelånen uppkomma om vilket år avdrag borde göras vid beskattningen för ränta på sådana lån och för ränta på äldre lån som betalas med hjälp av räntelån. Enligt 1967 års höstriksdags beslut skall räntan i dessa fall vara avdragsgill vid taxering för det beskattningsår, då den debiterats eller räntelånet betalats ut. I fråga om icke statliga lån i berörda fastigheter blir enligt huvudregeln räntekostnaderna avdragsgilla

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:05

de år då de faktiskt betalas, oavsett om kostnaderna delvis kompenseras genom räntelån eller skuldökning på bostadslånet. Likaså skall sådan ränta på statliga lån som skall betalas i vanlig ordning följa hittills gällande regler. Punkt 5 av anvisningarna till 25 § KL har erhållit ändrad lydelse med hänsyn till de nya lånens utformning.

Lagändringen trädde i kraft den 1 januari 1968 och skall första gången tillämpas vid 1969 års taxering.

Tomtrörelsebeskattningen

Enligt de vid 1967 års höstriksdag antagna nya bestämmelserna på detta område anses tomtrörelse föreligga "när någon bedriver verksamhet som huvudsakligen avser försäljning av mark för bebyggelse". Till ledning för bedömningen av om tomtrörelse föreligger skiljer de nya bestämmelserna mellan två huvudkategorier av tomtrörelse. Den ena omfattar sådana fall, där tomtrörelse får anses i princip föreligga fr. o. m. den första t. o. m. den sista försäljningen, d. v. s. då fråga är om mer kvalificerad tomtrörelse. Den andra huvudkategorien avser sådana fall, där tomtrörelse inte anses föreligga förrän fastighetsägaren sålt ett visst antal tomter och försäljningsverksamheten därigenom nått en viss omfattning.

Den mer kvalificerade tomtrörelsen kännetecknas av att markförsäljning skett från fastighet som uppenbarligen förvärvats för att ingå i yrkesmässig markförsäljning. Det skall alltså redan vid fastighetsförvärvet ha förelegat ett uppenbart exploateringssyfte. Som typexempel på förvärv i sådant syfte anges att fastighet förvärvats av tomtbolag e. dyl. eller att förvärvet gällt mark som enligt fastställd stadsplan eller byggnadsplan är avsedd för bebyggelse.

När försäljning sker från mark som inte uppenbarligen förvärvats i exploateringssyfte skall en särskild schablonregel gälla för bedömningen av om tomtrörelse föreligger eller ej. Enligt schablonregeln skall försäljning av byggnadstomt anses ingå i tomtrörelse om markägaren – frånsett vissa tvångsförsäljningar och liknande – under 10 kalenderår sålt minst 15 byggnadstomter. Tomtrörelsen skall då anses påbörjad i och med avyttringen av den femtonde tomten. För makar skall hänsyn tas till deras sammanlagda antal tomtförsäljningar under äktenskapet.

Vissa markförsäljningar skall på grund av uttrycklig föreskrift inte medräknas vid antalsberäkningen enligt schablonregeln. Hit hör exempelvis överlåtelser genom expropriation eller liknande tvångsförsäljning och s. k. arronderingsförsäljningar. Vidare är att märka att man vid antalsberäkningen enligt schablonen skall medräkna inte endast rena försäljningar utan också upplåtelser av nyttjanderätt till tomter i och för bebyggelse.

En verksamhet som bedömts som tomtrörelse kan avbrytas genom att försäljning inte sker under ett visst antal år. Är det fråga om kvalificerad tomtrörelse, d. v. s. tomtbolag o. dyl., har ett sådant avbrott ingen betydelse för beskattningen enligt de nya bestämmelserna. Beträffande åter den mindre kvalificerade tomtrörelsen måste man skilja mellan olika fall. Ett uppehåll i försäljningarna verkar inte avbrytande på den en gång påbörjade rörelsen, när det gäller mark som omfattas av fastställd stadsplan eller byggnadsplan. Är det däremot fråga om icke planlagd mark, skall tomtrörelse inte längre anses föreligga, om den skattskyldige

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:05

och hans maka under de senaste 10 kalenderåren inte sålt någon byggnadstomt.

Den nu berörda specialregeln om avbrott i tomtrörelse har tillkommit för att tomtrörelsebeskattningen inte skall ha en alltför utbudshämmande effekt. I samma syfte har man infört en specialregel när fråga är om slutförsäljning av tomtlagret. Den regeln är också begränsad till tomtrörelse som bedrivits av annan än tomtbolag och liknande, d. v. s. till tomtrörelse som inte från början varit av det kvalificerade slaget. Om den som bedrivit sådan rörelse avyttrar allt vad som återstår av den eller de fastigheter som utgjort lagertillgång i tomtrörelsen, gäller att försäljningsvinsten skall behandlas som realisationsvinst i stället för som rörelseinkomst.

Av betydelse för vinstberäkningen i tomtrörelse är hur ingångsvärdet för den mark som ingår i tomtrörelsen skall bestämmas. Enligt de gamla reglerna var det markens värde vid rörelsens påbörjande som skulle vara avgörande för vinstberäkningen. De nya reglerna har löst frågan på följande sätt.

När det gäller sådan fastighet i en tomtrörelse som anskaffats innan rörelsen påbörjats skall tomtmarkens ingångsvärde i princip bestämmas med utgångspunkt från den verkliga anskaffningskostnaden för fastigheten när den förvärvades. Detta förvärv kan, när den som driver tomtrörelse själv fått fastigheten genom t. ex. arv eller gåva, vara arvlåtarens eller givarens förvärv. Alternativt kan som anskaffningsvärde i stället användas något av de taxeringsvärden, som står till buds enligt de nya reglerna för realisationsvinstbeskattningen. Vidare får ingångsvärdet, antingen det är anskaffningskostnaden eller något till 150 % uppräknat taxeringsvärde, räknas upp efter index enligt realisationsvinstreglerna. Men i motsats till vad som gäller vid realisationsvinstberäkningen får man vid tomtrörelsebeskattningen vid omräkningen bara gå till det år varunder tomtrörelsen påbörjades. För den återstående innehavstiden medges däremot ingen uppräkning. Vad som gäller om indexuppräkningen gäller även på motsvarande sätt beträffande eventuella 3.000-kronorstillägg för bostadsbyggnad. Är det i stället fråga om sådan tomtmark som rörelseidkaren förvärvat samtidigt med eller efter rörelsens påbörjande, skall försäljningsvinsten beräknas i vanlig ordning med utgångspunkt från anskaffningskostnaden utan rätt till någon uppräkning för index m. m.

Frågan om tomtrörelse i kombination med annan fastighetshandel har i den nya lagstiftningen reglerats så att, om byggnadstomt säljs av någon som bedriver byggnadsrörelse eller handel med fastigheter, anses försäljningen ingå i den övriga verksamheten, om inte tomtrörelse utgör den huvudsakliga verksamheten. Detta betyder bl. a. att den som på en fastighet bedriver byggnadsrörelse och dessutom säljer tomter inte kan åberopa fjortontomtersregeln för att få de första 14 tomterna beskattade enligt realisationsvinstreglerna. I ett sådant fall skall även tomtförsäljningen anses yrkesmässigt bedriven och ingå i den övriga rörelseverksamheten.

Beträffande innebörden i övrigt av de nya reglerna för beskattning av vinst vid fastighetsförsäljning torde få hänvisas till förenämnda uppsatser i denna tidskrift. Särskild uppmärksamhet bör ägnas övergångsbestämmelserna till de olika regelkomplexen. Av intresse är också två av riksskattenämnden meddelade förhandsbesked (Meddelanden från Riksskattenämnden, Serie I nr 6/1968 p. 5 och 6).

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:05

Inkomst- och förmögenhetsbeskattningen av dödsbo

SFS 1966: 724–727 (Prop. 1966:85; BeU 55)

I fjolårets översikt redovisades viss av 1966 års höstriksdag antagen lagstiftning mot skatteflykt och omotiverade skattelättnader. Därvid omnämndes att riksdagen beslutat nya regler rörande inkomst- och förmögenhetsbeskattningen av dödsbo men att dessa regler inte skulle tillämpas förrän vid 1969 års taxering. I det följande skall lämnas en kortfattad redogörelse för denna lagstiftning.

För närvarande beskattas dödsbo efter den som vid sitt frånfälle varit bosatt här i riket, för det beskattningsår under vilket dödsfallet inträffade, såväl för den avlidnes som för dödsboets inkomster och för boets förmögenhet vid utgången av beskattningsåret. Därvid gäller de regler som skolat tillämpas för den avlidne. För beskattningsår, som följer efter dödsåret, taxeras sådant dödsbo som svensk juridisk person. Statlig inkomstskatt uttas efter den skatteskala, som gäller för ensamstående skattskyldig, och statlig förmögenhetsskatt utgår efter samma regler som för fysisk person.

De nya reglerna innebär följande. Under en avvecklingstid av tre år efter dödsfallet skall dödsbo betraktas såsom särskilt skattesubjekt och taxeras enligt hittillsvarande bestämmelser. Från och med det taxeringsår, som följer närmast efter fjärde kalenderåret efter det kalenderår, då dödsfallet inträffade, skall dock bestämmelserna om handelsbolag tillämpas på dödsboet. En förutsättning härför är, att för dödsboet skulle ha beräknats högre till statlig inkomstskatt taxerad inkomst än 10.000 kr eller större skattepliktig förmögenhet än 100.000 kr. Ett dödsbo, som en gång råkat överskrida någon av dessa gränser, anses därefter som sådant bolag i beskattningshänseende, oavsett dödsboets inkomst och förmögenhet.

I handelsbolag avgörs storleken av delägares andel av avtal och bolagets inkomst och förmögenhet uppdelas vid beskattningen på delägarna efter de avtalade andelstalen. De nya dödsboreglerna gör det nödvändigt att bestämma vad som skall anses som delägares andel. Härutinnan stadgas att som delägares andel i dödsboet skall anses vad enligt lag och testamente på honom belöper av boets inkomst och förmögenhet, om inte annat föranleds av arvsavsägelse eller av avtal om sammanlevnad i oskiftat bo.

Riksskattenämnden må, om särskilda skäl föreligger, på ansökan förklara att dödsbo, som i enlighet med det sagda skall behandlas som handelsbolag, må taxeras såsom särskilt skattesubjekt. De nya bestämmelserna – som gäller endast för dödsbo efter den, som vid sitt frånfälle varit bosatt här i riket – skall som nämnts tillämpas första gången vid 1969 års taxering. Detta innebär, att de detta år blir tillämpliga på dödsbon, där dödsfallet ägt rum år 1964 eller tidigare år.

I övrigt torde beträffande denna lagstiftning få hänvisas till rättschefen Gösta Ekmans uppsats i Skattenytt 1967 sid. 210 ff.

Ändrade bestämmelser om avdrag för avsättning för tryggande av pensionsutfästelse och för avsättning till pensionsstiftelse

SFS 1967:531–548 (Prop. 1967:83 och 84; L¹U 38, B:oU 34 och BeU 45)

På grundval av pensionsstiftelseutredningens betänkande "Pensionsstiftelser II" (SOU 1965:41) och förslag i proposition 83 och 84 beslöt 1967 års vårriksdag en

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:05

omläggning av de former, under vilka en arbetsgivare kan trygga sina pensionsutfästelser. De nya bestämmelserna är av både civilrättslig och skatterättslig natur. I proposition 83 framlades förslag bl. a. till lag om tryggande av pensionsutfästelse m. m. (tryggandelagen). Civillagens bestämmelser har utformats på sådant sätt, att de även kan äga tillämpning på beskattningsområdet. Förslag till ändrade regler om avdrag vid inkomsttaxeringen för avsättning för tryggande av pensionsutfästelser och för avsättning till personalstiftelse upptogs i proposition 84. En redogörelse för de nya civilrättsliga och skatterättsliga reglerna har lämnats av docenten Dag Helmers i en särskild uppsats i denna tidskrift (Skattenytt 1967 sid. 298 ff). Innebörden av de nya bestämmelserna är i korthet följande.

Den nya civilrättsliga lagstiftningen erbjuder företagen två möjligheter att anordna pensionering i egen regi. I båda fallen – det ena systemet kallas skuldföring, det andra avsättning till pensionsstiftelse – ansvarar arbetsgivaren själv för lämnade pensionslöften. Dessa två alternativ har det gemensamt att arbetsgivaren bär hela ansvaret och får nackdelarna av bristande riskutjämning. Lagen, som inte framtvingar avsättning motsvarande den aktuella pensionsskulden, utestänger i princip inte någon arbetsgivare från dessa system. Den nya civillagstiftningen erkänner inte antastbara pensionslöften d. v. s. löften om pension gällande under förutsättning att arbetstagaren kvarstår i tjänst hos arbetsgivaren till uppnådd pensionsålder. Av olika skäl omfattar dock lagstiftningen sådana utfästelser som lämnats före utgången av år 1966.

Vid taxering för inkomst av jordbruksfastighet och av annan fastighet samt av rörelse erhålls avdrag för reservering respektive för överförande av realmedel till pensionsstiftelse. Genom denna skatteregel begränsas den generella giltigheten av civillagstiftningen. Denna avdragsrätt är maximerad till ett belopp motsvarande det kapitaliserade värdet av lämnade pensionslöften, pensionsreserven. Regeringen fastställer försäkringstekniska grunder för beräkningen av detta kapitalvärde.

Såsom tidigare antytts föreskrivs inte någon skyldighet att göra avsättning på skuldkonto med belopp motsvarande pensionsreserven. Sådan skyldighet kan endast åvila en arbetsgivare enligt ingånget avtal. De uppgörelser om pensionering som träffas på arbetsmarknaden innehåller samtliga sådan skyldighet.

Vid tillämpning av skuldföringssystemet får den i balansräkningen upptagna posten inte minskas under pensionsreserven. Enda undantaget härvidlag är det fall att till arbetsgivaren finnes knuten en pensionsstiftelse, som helt eller delvis täcker pensionsreserven. En i bokföringen gjord reservering för framtida pensioner får m. a. o. inte minskas under pensionsreserven.

Skattemässigt behandlas skuldföringssystemet på så sätt att avdrag vid inkomstbeskattningen medges för reservering på kontot upp till pensionsreserven. Överstiger skuldposten den aktuella pensionsreserven skall återföring ske av skillnaden. För att ett sådant återförande inte skall medföra en likviditetspåfrestning behöver återföring inte ske med mer än 1/10 av sådant överskott vid räkenskapsårets ingång.

Den andra tekniska möjligheten som lagstiftningen erbjuder utgörs av pensionsstiftelse. Överföring till en sådan stiftelse kan endast ske i form av realtillgångar. En pensionsstiftelse kan enligt sitt ändamål

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:05

avse samtliga anställda i ett företag eller endast en viss bestämd grupp arbetstagare. Pensionsstiftelse får som sådan ej lämna några pensionsutfästelser. Uttryckligt förbud häremot gäller och stiftelsen fungerar allenast som en pant för de av arbetsgivarna lämnade pensionslöftena. Stiftelsen äger endast under speciella omständigheter betala pension. Tekniken är i stället att arbetsgivaren betalar pensionen och gottgör sig ur stiftelsens medel. Försätts arbetsgivaren i konkurs skall stiftelsen likvideras och pensionsförsäkringar inköpas i försäkringsanstalt. Lagstiftaren godkänner sålunda inte att en stiftelse lever kvar sedan arbetsgivarens verksamhet upphört.

Särskilda regler för övertagande av pensionsutfästelse har införts. Om ett företag övertar ett annat företags rörelse och i samband därmed en överflyttning av arbetskraft äger rum kan det övertagande företaget jämväl överta pensionsansvaret för dessa anställda. Detta övertagande kan omfatta all pensionsrätt intjänad hos företrädaren. Ett sådant övertagande får ej ske utan personalens medgivande, tillsyningsmyndigheten dock obetaget att lämna tillstånd. Vad nu sagts gäller också vid fusioner mellan aktiebolag, där ett sådant övertagande alltid kommer att ske vid fusion mellan moderbolag och helägt dotterbolag. I samband med övertagande av pensionsskuld kan även pensionsstiftelse flyttas till det övertagande bolaget under tillsynsmyndighetens överinseende.

Skatterättsligt inträder vissa konsekvenser vid övertagande av pensionsskuld. Om en arbetsgivare överlåter hela sin rörelse till en annan och efterträdaren övertar pensionsskulden kommer företrädarens avsättning på skuldkontot att sakna mening. Samtliga medel på pensionskontot skall därför återföras till beskattning. I detta fall tillåtes inte någon fördelning i tiden av återföringen. Emellertid har den som överlåter sin rörelse rätt till avdrag för den ersättning han lämnar köparen för att denne övertar pensionsansvaret. Denna ersättning torde i allmänhet motsvara kapitalvärdet av de lämnade pensionsutfästelserna. Sammanfattar man skattekonsekvenserna är resultatet det att återföring sker av den på skuldkontot gjorda reserveringen samtidigt som avdrag erhålls för kapitalvärdet av de lämnade utfästelserna.

Den nya lagen omfattar även s. k. *personalstiftelser,* d. v. s. en av arbetsgivaren grundad stiftelse med ändamål att främja de anställdas välfärd på annat sätt än genom pensionering. Vid beskattningen medges avdrag för avsättning till en dylik stiftelse. Endast realmedel får överföras och någon möjlighet till återlån föreligger inte.

Även *familjeföretag* äger tillämpa den nya lagstiftningen. Vissa begränsningar har emellertid uppställts i fråga om pensionsnivån för huvuddelägare i familjebolag. Till grund för bedömandet huruvida en person har bestämmande inflytande d. v. s. är att anse såsom huvuddelägare lägges hans eget samt hans föräldrars, far- och morföräldrars, makes, avkomlings och avkomlings makes samlade innehav av aktier i bolaget. Två syskon, som ärvt hälften vardera av aktierna i ett familjeföretag, är alltså inte att anse såsom huvuddelägare.

Ett familjebolag kan inte utnyttja skuldföringssystemet för andra pensionslöften till huvuddelägare än sådana som följer av allmän pensionsplan d. v. s. de allmänna pensionsuppgörelserna på arbetsmarknaden. Familjebolaget är dock obetaget att använda sig av pensionsstiftelse. Dylik stiftelse får dock inte trygga högre pension

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:05

åt huvuddelägare än som utgår i andra företag till personal med motsvarande ansvar och arbetsuppgifter. Denna pensionsnivå är betingad av vederbörandes arbetsuppgifter och ej av den lön han kan ha uttagit. För att huvuddelägare inte skall kunna obehörigen påverka pensionsstiftelsestyrelsen föreskrivs att tillsynsmyndigheten skall utse ordförande i styrelsen.

Även om sålunda vissa begränsningar gäller för huvuddelägare i familjebolag kan dock konstateras, att avdragsrätt vid beskattningen erhålls för att trygga vad man skulle kunna kalla marknadsmässiga pensioner åt huvuddelägare.

Hushållningssällskapens beskattning, m. m.

SFS 1967:388 (Prop. 1967:74; BeU 39)

I enlighet med principbeslut vid 1965 års riksdag föreslogs i proposition 74 till 1967 års vårriksdag bl. a., att lantbruksnämnderna fr. o. m. den 1 juli 1967 skulle överta de statliga uppgifter, som åvilade hushållningssällskapen. Det skulle ankomma på sällskapen själva att dra upp riktlinjerna för sin framtida verksamhet. 1965 års riksdagsbeslut förutsatte emellertid att de hushållningssällskap, som ville verka som kontaktorgan mellan lantbruksnämnd och näringsidkarna inom jordbruket och trädgårdsnäringen, skulle få behålla sin ställning som offentligrättsliga organ, om de hade stadgar som fastställts av Kungl. Maj:t eller myndighet som Kungl. Maj:t bestämde. För att bereda sällskapen skäligt rådrum föreslogs i proposition 74, att samtliga hushållningssällskap intill den 1 januari 1968 skulle få behålla sin karaktär av offentligrättsliga organ utan att nya stadgar fastställts. Med hänsyn härtill förordades i nämnda proposition även att gällande begränsningar i skattskyldigheten skulle bestå för alla hushållningssällskap t. o. m. den 31 december 1967 och för sådana sällskap, som fått nya stadgar officiellt fastställda, även för tiden därefter. Vidare föreslogs att likställigheten i beskattningshänseende mellan av staten och av hushållningssällskapen anvisade kostnadsersättningar skulle upphävas fr. o. m. den 1 januari 1968. Huruvida likställighet i fortsättningen skall föreligga i berörda hänseende blir beroende på beslut av riksskattenämnden i enlighet med stadkandet i 32 § 3 mom. andra stycket KL.

Riksdagen godkände förslagen i propositionen och de beslutade ändringarna av 32 § 3 mom. och 53 § 1 mom. KL samt punkt 4 av anvisningarna till 32 § samma lag trädde i kraft den 1 januari 1968 och äger första gången tillämpning vid 1969 års taxering.

Beskattningen av vissa trafiklivräntor

SFS 1967:665 (Prop. 1967:137; BeU 59)

I enlighet med förslag i proposition 137 beslöt 1967 års höstriksdag om tillägg till vissa trafiklivräntor fr. o. m. den 1 januari 1968. Sålunda skall livränta, som utgår enligt bestämmelserna i trafikförsäkringslagen eller på grund av bilansvarighetsförsäkring, höjas med hänsyn till penningvärdets fall och vissa andra omständigheter. För trafiklivränta, som utges av statsmedel eller som utgår på grund av en av staten tagen bilansvarighetsförsäkring, skall gälla särskilda regler.

I proposition 137 föreslogs att ovannämnda höjningar av och tillägg till trafiklivräntor i beskattningshänseende skulle vara likställda med livräntor. I anvisningarna till 31 § KL har därför införts en bestämmelse att till livränta skall räknas

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:05

även höjning av livräntan och sådant tillägg till densamma som skall utgå under livräntans fortsatta bestånd. Lagändringen trädde i kraft den 1 januari 1968.

Rätt till avdrag för kostnader för deltagande i statsrevision
SFS 1967:915 (BeU 1967: 65)

Med hänsyn till att riksdagens revisorer numera i tjänstehänseende jämställts med riksgäldsfullmäktige beslöt 1967 års höstriksdag på förslag av bevillningsutskottet i betänkande 65 att stadgandet i 33 § 1 mom. fjärde stycket KL skulle utgå. Stadgandet innehöll att den, som åtnjutit arvode för deltagande i statsrevision på annan ort än där han varit bosatt, fick som omkostnad avdraga två tredjedelar av arvodesbeloppet. Det må anmärkas, att 33 § 1 mom. KL ånyo ändrats genom SFS 1968:544 (Prop. 1968:81; BeU 60).

Beskattningen av vissa bidrag till fiskare
(Prop. 1968:105; BeU 40 och JoU 24)

Vid 1968 års vårriksdag beslöts att statligt stöd i form av engångsbidrag skall utgå till fiskare, som lider avsevärt avbräck i sina utkomstmöjligheter till följd av kvicksilverföroreningar i fiskevatten. Enligt uttalande i proposition 105 borde dylikt engångsbidrag beskattas enligt gällande regler för inkomstbeskattningen. I en med anledning av propositionen väckt motion yrkades, att engångsbidragen skulle vara skattefria. Bevillningsutskottet anmärkte i sitt av riksdagen godkända betänkande 40 bl. a. att statsbidrag, som utgår till näringsidkare i och för hans näring principiellt utgör skattepliktig inkomst. Utskottet delade därför departementschefens uppfattning, att de i propositionen föreslagna bidragen borde anses som skattepliktig inkomst.

Särskilt investeringsavdrag vid den statliga inkomsttaxeringen
SFS 1968:87 (Prop. 1968:13; BeU 4)

Genom den beslutade övergången från omsättningsskatt till mervärdeskatt från och med den 1 januari 1969 har näringslivet befriats från omsättningsskatt på bl. a. investeringsvaror. För att motverka att investeringar i maskiner och inventarier av skattemässiga skäl uppsköts i avvaktan på mervärdeskattereformen beslöt 1968 års vårriksdag enligt förslag i proposition 13 att skattskyldiga, som driver rörelse, jordbruk eller skogsbruk och som under år 1968 anskaffat maskiner och andra döda inventarier för stadigvarande bruk i verksamheten, skall medges ett särskilt investeringsavdrag vid taxeringen till statlig inkomstskatt med belopp motsvarande 10 % av anskaffningskostnaden. Som förutsättning för rätt till avdrag gäller att allmän varuskatt erlagts för de anskaffade maskinerna och inventarierna samt att kostnaden uppgått till minst 5.000 kr.

Genom kungörelse den 6 december 1968 (nr 633) om *återföring av särskilt investeringsavdrag vid taxering till statlig inkomstskatt* har meddelats bestämmelser som hindrar, att skattskyldig får särskilt investeringsavdrag för anskaffning av inventarier enligt förordningen om särskilt investeringsavdrag vid taxering till statlig inkomstskatt och dessutom avdrag för ingående mervärdeskatt som belöper på samma inventarier. Kungörelsen trädde i kraft den 17 december 1968.

Schablonavdraget för kommunalskatt
SFS 1968:88 (BeU 1968:18)

Enligt 4 § 1 mom. Si får avdrag ske bl. a. för kommunalskatt, som påförts skattskyldig på grund av taxering året näst före taxeringsåret. Avdraget beräknas

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:05

till minst 2.250 kr eller för samtaxerade makar gemensamt 4.500 kr. Ogift skattskyldig med hemmavarande barn under 18 år äger också rätt till avdrag med minst 4.500 kr. Med ogift skattskyldig jämställs änka, änkling eller frånskild. Makar, som inte samtaxeras (hemskilda m. fl. som inte sammanlevt under större delen av året) men som har hemmavarande barn under 18 år, hade enligt tidigare lydelse av 4 § 1 mom. endast rätt till schablonavdrag för kommunalskatt med det lägre beloppet 2.250 kr.

I motionerna I:127 och II:171 till 1968 års vårriksdag yrkades att sistnämnda särlevande gifta skulle jämställas med ogifta skattskyldiga med hemmavarande barn under 18 år såvitt gäller schablonavdrag för kommunalskatt och avdrag för försäkringspremier.

Bevillningsutskottet tillstyrkte i sitt betänkande 18 motionsyrkandet beträffande kommunalskatteavdraget och riksdagen godkände utskottets förslag. Ändringen trädde i kraft den 2 april 1968 och äger första gången tillämpning vid 1969 års taxering.

Avdrag för belopp som tillförts vissa för prisreglering bildade stiftelser

SFS 1968:277 (Prop. 1968:85; BeU 37)

Enligt 1968 års vårriksdags beslut skall vad i 1954 års förordning i ämnet föreskrivs om rätt att vid taxering för inkomst njuta avdrag för belopp, som tillförts vissa för prisreglering bildade stiftelser, m. m., äga tillämpning på stiftelsen Konjunkturutjämningsfonden för mejeriprodukter och – i stället för på stiftelsen Potatisodlingens konjunkturutjämningsfond – på stiftelsen Fabrikspotatisodlingens konjunkturutjämningsfond. De nya bestämmelserna trädde i kraft den 1 juli 1968.

Kompensation för bensinskatt

SFS 1968:133 och 440 (Prop. 1968:57; BeU 36 och JoU 21)

På grundval av bilskatteutredningens betänkande "Kompensation i vissa fall för bensinskatt" (SOU 1967:34) begärde Kungl. Maj:t i proposition 1968:57 fullmakt att genomföra individuell kompensation för bensinskatt på bensin, som förbrukas vid yrkesmässig användning av motorsåg. Bevillningsutskottet tillstyrkte i sitt av riksdagen godkända betänkande 36 de i propositionen förordade grunderna för bensinskattekompensationen men föreslog vissa ändringar beträffande administrationen av kompensationsärendena. Bestämmelserna är intagna i kungörelsen den 6 juni 1968 (nr 440) om kompensation för bensinskatt vid yrkesmässig användning av motorsåg och innebär i huvudsak följande.

Den, som vid yrkesmässig användning av motorsåg haft kostnad för förbrukning av bensin och smörjolja (kompensationsgrundande kostnad), skall göra ansökan om kompensation på fastställt formulär. Ansökningen bör fogas till den allmänna självdeklaration, i vilken avdrag yrkas för kompensationsgrundande kostnad. För att ansökningen skall kunna upptas till prövning skall ansökningen vara inkommen till vederbörande taxeringsnämnd senast den 30 juni under taxeringsåret. Sökande, som inte är skyldig att avlämna självdeklaration, skall inom nämnda tid inge ansökan till länsstyrelsen i det län, där hans hemortskommun är belägen.

Det åligger taxeringsnämndens ordförande att på ansökningshandlingen ange hur yrkande om avdrag för kompensationsgrundande kostnad bedömts vid taxeringen till statlig inkomstskatt och översända handlingen till länsstyrelsen senast

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:05

den 15 juli under taxeringsåret. Kompensationsbeloppet fastställs och utbetalas därefter av länsstyrelsen.

Bensinskattekompensation utgår endast, om den kompensationsgrundande kostnaden för beskattningsåret uppgått till lägst 200 kr. Om kostnaden inte överstiger 4.000 kr, utgår kompensation med 15 % av nämnda kostnad. Överstiger kostnaden däremot 4.000 kr, utgår kompensation efter länsstyrelsens prövning med 60 % av bensinskatten på varje liter förbrukad bensin. Att kompensation endast medges för viss del av drivmedelsförbrukningen har sin grund i att det utbetalade kompensationsbeloppet enligt uttryckligt stadgande i 19 § KL utgör skattefri inkomst.

Kungörelsen trädde i kraft den 1 januari 1969 och tillämpas första gången i fråga om kompensationsgrundande kostnad, som uppkommit efter utgången av år 1967.

Omställningsbidrag

SFS 1968:544 (Prop. 1968:81; BeU 60)

I proposition 1968:29 föreslogs, att arbetslösa i åldern 60–66 år under vissa omständigheter skulle få omställningsbidrag med 800 kr i månaden. I proposition 1968:81 föreslogs, att omställningsbidrag enligt arbetsmarknadskungörelsen den 3 juni 1966 (nr 368) skulle utgöra skattepliktig intäkt och att bestämmelse härom skulle intagas i anvisningarna till 19 § KL. Riksdagen godkände förslaget.

Avdrag för studiemedelsavgifter

SFS 1968:544 och 545 (Prop. 1968:81; BeU 60)

I proposition 1968:81 upptogs även frågan om den skattemässiga behandlingen av studiemedelsavgifter.

För finansieringen av studier vid universitet och högskolor samt vid vissa andra läroanstalter och utbildningslinjer tillhandahåller staten studiemedel enligt studiemedelsförordningen den 4 juni 1964. Studiemedel utgår f. n. med 8.120 kr för år. Härav utgör högst 1.750 kr *studiebidrag*. Återstoden utgör *återbetalningspliktiga studiemedel*. Studerande, som har vårdnaden om barn under 16 års ålder eller som är skyldig att utge underhållsbidrag till sådant barn, kan erhålla studiemedelstillägg. Om synnerliga skäl föreligger kan extra studiemedel utgå.

Återbetalning av studiemedel sker medelst årliga avgifter. Avgiftsbetalningen skall påbörjas tredje året efter det under vilket studiemedel senast utgått och i allmänhet pågå t. o. m. det år då studiemedelstagaren fyller 50 år. Återbetalningstiden omfattar således i allmänhet 20–25 år. Om den återbetalningsskyldiges och/eller hans makes inkomst och förmögenhet inte uppgår till vissa i studiemedelsförordningen närmare angivna värden (”avgiftsgränser”) har studiemedelstagaren en ovillkorlig rätt till uppskov med återbetalningen.

På återbetalningspliktiga studiemedel utgår inte någon ränta. Systemet har emellertid ändå till följd att den återbetalningspliktige kan få betala tillbaka ett belopp som sammanlagt är större i kronor räknat än det han mottagit i återbetalningspliktiga studiemedel. Detta sammanhänger med att de återbetalningspliktiga studiemedlen skall omräknas till basbelopp och att återbetalningarna skall omfatta lika många basbelopp som den återbetalningsskyldige erhållit i återbetalningspliktiga studiemedel.

I förenämnda proposition föreslogs, att avdrag vid inkomsttaxeringen inte skulle

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:05

få göras för någon del av studiemedelsavgifterna, men att återbetalningspliktiga studiemedel vid förmögenhetstaxeringen skulle behandlas som skuld och alltså få dras av vid förmögenhetsberäkningen. Riksdagen godkände förslaget. Bestämmelser har intagits i 20 § KL, i 5 § Sf samt i anvisningarna till sistnämnda paragraf.

Extra avdrag för nedsatt skatteförmåga

SFS 1968:718 och 719 (Prop. 1968:144; BeU 60)

Som inledningsvis anmärkts har på grundval av förslag i proposition 1968:144 1968 års höstriksdag beslutat höja maximibeloppet för extra avdrag för nedsatt skatteförmåga från 4.500 kr till 6.000 kr. Samtidigt har klargjorts att den vid kommunaltaxeringen tidigare slopade maximeringen av extra avdrag till den, som är huvudsakligen beroende av sin folkpension, inte heller gäller vid den statliga inkomsttaxeringen. Besluten har föranlett ändring i 50 § 2 mom. andra stycket KL, i punkt 2 andra stycket av anvisningarna till samma paragraf samt i 9 § 2 mom. andra stycket Si.

I proposition 144 upptogs också frågan i vad mån förmögenhet skall påverka storleken av avdrag för nedsatt skatteförmåga. Denna fråga har som bekant behandlats i anvisningar som utfärdats av riksskattenämnden (Meddelanden från Riksskattenämnden Serie I nr 3/1967 p. 1). Enligt dessa anvisningar, som endast avser avdrag för nedsatt skatteförmåga för folkpensionärer, bör likvida medel såsom kontanter, bankmedel o. dyl., som inte överstiger 15.000 kr, och sådan egnahemsfastighet eller mindre jordbruksfastighet, som är belånad till en tredjedel av taxeringsvärdet eller mera, inte påverka avdragets storlek. Uppgår förmögenheten till belopp överstigande 15.000 men inte 35.000 kr, bör avdraget minskas med vissa i anvisningarna angivna procentsatser. Om förmögenheten överstiger 35.000 kr bör i regel extra avdrag inte medges.

Enligt departementschefens mening är de av riksskattenämnden fastställda förmögenhetsgränserna i dagens läge för knappt tillmätta. I propositionen förordas därför att förmögenhetsgränserna höjs i nivå med vad som gäller för vissa sociala förmåner och att en sådan förmånligare bedömning inte begränsas till folkpensionärerna utan vidgas till att avse även andra skattskyldiga som är i behov av extra avdrag.

Bevillningsutskottet delade i betänkande 65 departementschefens uppfattning men underströk angelägenheten av att förmögenhetsgränserna inte sätts så högt att de leder till en höjning av förmögenhetsgränserna i andra fall av behovsprövning. Utskottet förutsatte dessutom att de rekommendationer i de nuvarande anvisningarna bibehålls enligt vilka innehav av egnahemsfastighet eller mindre jordbruksfastighet endast under vissa förutsättningar bör påverka storleken av det extra avdraget. Med hänsyn till dessa uttalanden torde, som inledningsvis anmärkts, riksskattenämnden komma att utfärda nya anvisningar, avsedda att gälla redan vid 1969 års taxering.

Ändringar i kupongskatteförordningen

SFS 1968:609 (Prop. 1968:149; BeU 67)

På förslag i proposition 1968:149 har 1968 års höstriksdag beslutat vissa ändringar i fråga om skyldigheten för bolagsstyrelse enligt förordningen om kupong-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:05

skatt att lämna uppgift om beslutad utdelning. Sålunda skall avskrift av beslut om utdelning fr. o. m. den 1 januari 1969 insändas till patent- och registreringsverket i stället för till kupongskattekontoret. Vidare har skyldigheten att insända avskrift av beslut, som innebär att utdelning inte skall ske, slopats.

I samma proposition föreslogs även en *redaktionell ändring* i 3 § 4 mom. 1951 års förordning angående beräkning av statlig inkomstskatt för ackumulerad inkomst. Den hänvisning till 54 § tredje stycket KL som görs där skall med anledning av den ändrade lydelse som 54 § erhållit genom lag den 7 april 1967 (nr 95) avse 54 § femte stycket KL.

Slutligen bör för fullständighetens skull anmärkas, att folkpensionsavgift vid 1969 års taxering för inkomståret 1968 skall utgå efter 5 % av den beskattningsbara inkomsten med en maximiavgift av 1.500 kr.

Dubbelbeskattningsavtal

I föregående års redogörelse omnämndes bl. a., att 1967 års höstriksdag godkänt ett nytt avtal mellan *Sverige och Belgien* för undvikande av dubbelbeskattning och för reglering av vissa andra frågor beträffande skatter på inkomst och förmögenhet (Prop. 1967:132; BeU 52) samt att avtalet ratificerats den 27 december 1967. Tillämpningskungörelse har utfärdats den 25 oktober 1968 (SFS 1968:568). Kungörelsen tillämpas första gången vid 1969 års taxering med vissa under punkterna 2–4 i övergångsbestämmelserna angivna undantag. Beträffande kupongskatt tillämpas kungörelsen på utdelning som blivit tillgänglig för lyftning efter utgången av år 1967.

Föregående år anmärktes också, att 1967 års vårriksdag godkänt ett mellan *Sverige och Peru* den 17 september 1966 ingånget avtal för undvikande av dubbelbeskattning beträffande skatter å inkomst och förmögenhet (Prop. 1967:26; BeU 14). Avtalet har ratificerats den 18 juni 1968. Tillämpningskungörelse har utfärdats den 20 november 1968 (SFS 1968:745) och trätt i kraft den 31 december 1968. Kungörelsen tillämpas på inkomst som förvärvas efter utgången av år 1968 samt vid taxering till statlig förmögenhetsskatt år 1969 eller senare år.

Genom skriftväxling har den 9 september 1968 träffats överenskommelse mellan resp. regeringar om ändring av punkt 4 i slutprotokollet till artikel 8 i avtalet den 21 december 1949 mellan *Sverige och Finland* för undvikande av dubbelbeskattning beträffande skatter å inkomst och förmögenhet. Enligt den nya lydelsen av punkt 4 är studerande vid universitet eller annan undervisningsanstalt i den ena staten, som under högst 100 dagar under ett och samma kalenderår innehar anställning i den andra staten för att erhålla praktisk erfarenhet i anslutning till studierna, befriad från skattskyldighet i sistnämnda stat för inkomst av anställningen. Kungörelse om ändringen har utfärdats den 11 oktober 1968 (SFS 1968:517).

Tillämpningskungörelse till det mellan *Sverige och Italien* den 7 december 1965 slutna tilläggsavtalet till avtalet den 20 december 1956 mellan samma stater för undvikande av dubbelbeskattning och för reglering av vissa andra frågor beträffande skatter på inkomst och förmögenhet har utfärdats den 18 oktober 1968 (SFS 1968:526). Tilläggsavtalet avser ändrade regler för beskattning av utdelningsinkomst. Kungörelsen tillämpas, såvitt angår utdelning från svenskt aktiebolag eller

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:05

svensk ekonomisk förening, på utdelning som blivit tillgänglig för lyftning från och med den 20 november 1968 och, såvitt gäller annan utdelning, på utdelning som blivit tillgänglig för lyftning efter utgången av år 1962. I övrigt tillämpas kungörelsen från och med den 1 januari 1963. Är någon på grund av kungörelsen berättigad till lindring i dubbelbeskattning vid taxering åren 1963–1968, kan han anföra besvär över taxeringen enligt 100 § TF.

Vidare har den 18 oktober 1968 utfärdats kungörelse med vissa bestämmelser om kupongskatt för skattskyldig som är bosatt i Italien (SFS 1968:527). Kungörelsen tillämpas på utdelning som blivit tillgänglig för lyftning från och med den 20 november 1968.

1968 års höstriksdag har godkänt ett mellan *Sverige och Nederländerna* den 12 mars 1968 undertecknat avtal för undvikande av dubbelbeskattning och fastställande av bestämmelser angående ömsesidig handräckning beträffande skatter på inkomst och förmögenhet samt ett vid avtalet fogat protokoll (Prop. 1968:133; BeU 59). Avtalet och protokollet ersätter ett den 25 april 1952 mellan Sverige och Nederländerna ingånget avtal i samma ämne och en tilläggsöverenskommelse den 7 och 18 maj 1962 rörande ömsesidig skattebefrielse för studerande. Det nya avtalet och protokollet blir, efter ratifikation, tillämpliga beträffande beskattningsår som börjar efter ratifikationsåret. Ratifikationshandlingar har utväxlats den 16 december 1968.

1968 års höstriksdag har vidare godkänt ett mellan *Sverige och Singapore* ingånget avtal för undvikande av dubbelbeskattning och förhindrande av skatteflykt beträffande skatter på inkomst och förmögenhet (Prop. 1968:148; BeU 69). Efter ratifikation blir avtalet tillämpligt för Sveriges del på inkomst som förvärvats fr. o. m. den 1 januari 1966. Avtalet avses vidare bli tillämpligt på svensk förmögenhetsskatt, som utgår på grund av taxering fr. o. m. år 1967.

Slutligen har 1968 års höstriksdag godkänt ett tilläggsprotokoll rörande ändring i avtalet den 28 juli 1960 mellan *Sverige samt Storbritannien och Nordirland* för undvikande av dubbelbeskattning och förhindrande av skatteflykt beträffande inkomstskatter, i dess ändrade lydelse enligt det protokoll som undertecknats i London den 25 mars 1966 (Prop. 1968:141; BeU 64). Ratifikationshandlingar utväxlades den 29 november 1968 och tilläggsavtalet trädde i kraft den 30 december 1968. Avtalet skall för Sveriges del i princip tillämpas beträffande skatt på inkomst som förvärvas fr. o. m. den 1 januari året efter ikraftträdandet och beträffande förmögenhetsskatt som utgår på grund av taxering under året efter ikraftträdandet eller senare. Bestämmelserna om skatteavräkning i art. 9 av tilläggsprotokollet skall dock tillämpas redan fr. o. m. dagen för ikraftträdandet såvitt gäller avräkning från svensk skatt av brittisk skatt på utdelning som utbetalas fr. o. m. nämnda dag.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:05