

## Regeringens proposition

1976/77: 41

om ändrade beskattningsregler för egenföretagare, m. m.

beslutad den 28 oktober 1976.

Regeringen föreslår riksdagen att antaga de förslag som har upptagits i bifogade utdrag av regeringsprotokoll.

På regeringens vägnar

THORBJÖRN FÄLLDIN

INGEMAR MUNDEBO

### Propositionens huvudsakliga innehåll

I början av detta år infördes regler om lättnader i den s. k. faktiska sambeskattningen. Samtidigt inskränktes utrymmet för inkomstuppdelning mellan familjemedlemmar som bedriver verksamhet genom ett fåmansföretag. Enligt dessa bestämmelser måste s. k. medhjälpande make arbeta minst 600 timmar i verksamheten under beskattningsåret för att själv bli beskattad för värdet av sin arbetsinsats (600-timmarsspärren). Vidare gäller att medhjälpande make inte i något fall får beskattas för mer än en tredjedel av makarnas sammanlagda inkomst av verksamheten (tredjedelsregeln). Lön till barn från föräldrar eller från ett fåmansföretag, i vilket någon av föräldrarna är företagsledare, skall beskattas hos föräldrarna om barnet inte fyllt 16 år. Detsamma gäller — oavsett barnets ålder — om barnet studerar på heltid utom när det är fråga om arbete som utförts under sommarferier eller annat uppehåll på minst en månad.

I propositionen läggs fram förslag om uppmjukning av villkoren för individuell beskattning. Kravet på medhjälpande makes arbetsinsats sätts ned från 600 timmar till 400 timmar. Tredjedelsregeln slopas helt. Det föreslås att barn som har fyllt 16 år skall beskattas för värdet av sin arbetsinsats oavsett om barnet är anställt hos föräldrarna eller annan arbetsgivare.

Propositionen innehåller också förslag till ändring av den s. k. 80/85-procentregeln. Enligt nuvarande regler skall skatten nedsättas om det belopp som den skattskyldige för visst beskattningsår måste betala i kommunalskatt, statlig inkomstskatt och förmögenhetsskatt överstiger viss del (80/85 %) av den skattskyldiges till statlig inkomstskatt beskattningsbara

inkomst (spärrbeloppet). I propositionen föreslås att också den skattskyldiges egenavgifter (socialförsäkringsavgifter och allmän arbetsgivaravgift som erläggs av egenföretagare) skall få räknas in i det belopp som jämförs med spärrbeloppet. I fråga om skattskyldig, som vid taxeringen till statlig inkomstskatt fått särskilt investeringsavdrag eller avdrag för egenavgifter, föreslås vidare att spärrbeloppet skall utgöra 80/85 % av summan av den beskattningsbara inkomsten och de belopp varmed sådana avdrag medgivits.

Vissa ändringar av huvudsakligen teknisk karaktär föreslås i reglerna om schablonavdrag för egenavgifter m. m.

Vidare föreslås att premie för egen grupplivförsäkring skall få dras av som driftkostnad vid beräkning av inkomst av jordbruksfastighet och rörelse.

Egenföretagare erlägger f. n. allmän arbetsgivaravgift på den del av inkomsten som överstiger 18 000 kr. I propositionen föreslås att den avgiftsfria inkomstdelen höjs till 30 000 kr.

De nya reglerna om fördelning av inkomst mellan olika familjemedlemmar och om avdrag för premie för grupplivförsäkring skall enligt förslaget tillämpas fr. o. m. 1977 års taxering. Ändringen av 80/85-procentregeln skall tillämpas första gången i fråga om skatt som påförs på grund av 1978 års taxering. Höjningen av den avgiftsfria inkomstdelen vid beräkning av allmän arbetsgivaravgift skall enligt förslaget tillämpas på inkomster som tas upp till beskattning fr. o. m. 1978 års taxering.

## 1 Förslag till

### Lag om ändring i kommunalskattelagen (1928: 370)

Härigenom föreskrives att 20 §, 23 § 1 mom., 30 § 1 mom. och 46 § 2 och 3 mom. samt punkterna 1 och 2 av anvisningarna till 20 §, punkterna 1, 2 och 2 a av anvisningarna till 22 §, punkterna 9, 9 a och 11 av anvisningarna till 29 §, punkt 13 av anvisningarna till 32 § och anvisningarna till 52 § kommunalskattelagen (1928: 370) skall ha nedan angivna lydelse.

#### Nuvarande lydelse

#### Föreslagen lydelse

##### 20 §<sup>1</sup>

Vid beräkningen av inkomsten från särskild förvärvskälla skola från samtliga ur förvärvskällan under beskattningsåret härflyttna intäkter i penningar eller penningars värde (*b r u t t o i n t ä k t*) avräknas alla omkostnader under beskattningsåret för intäkternas förvärvande och bibehållande. Att koncernbidrag, som icke utgör sådan omkostnad, ändå skall avräknas i vissa fall och inräknas i bruttointäkt hos mottagaren framgår av 43 § 3 mom.

Avdrag må i c k e ske för:

den skattskyldiges levnadskostnader och därtill hänförliga utgifter, däruti inbegripet vad skattskyldig utgivit såsom gåva eller såsom periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk utbetalning till person i sitt hushåll; värdet av arbete, som i den skattskyldiges förvärvsverksamhet utförts av den skattskyldige själv eller andre maken eller av *barn som ej anses tillhöra arbetspersonalen*;

ränta å den skattskyldiges eget, i hans förvärvsverksamhet nedlagda kapital;

svenska allmänna skatter; kapitalavbetalning å skuld; avgift enligt 8 kap. studiestöds-lagen (1973: 349);

avgift enligt lagen (1972: 435) om överlastavgift;

avgift enligt lagen (1976: 666) om påföljder och ingripanden vid olovligt byggande m. m.;

belopp, för vilket arbetsgivare är ansvarig enligt 75 § uppbörds-lagen (1953: 272);

Avdrag må i c k e ske för:

den skattskyldiges levnadskostnader och därtill hänförliga utgifter, däruti inbegripet vad skattskyldig utgivit såsom gåva eller såsom periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk utbetalning till person i sitt hushåll; värdet av arbete, som i den skattskyldiges förvärvsverksamhet utförts av den skattskyldige själv eller andre maken eller av *den skattskyldiges barn som ej fyllt 16 år*;

ränta å den skattskyldiges eget, i hans förvärvsverksamhet nedlagda kapital;

svenska allmänna skatter; kapitalavbetalning å skuld; avgift enligt 8 kap. studiestöds-lagen (1973: 349);

avgift enligt lagen (1972: 435) om överlastavgift;

avgift enligt lagen (1976: 666) om påföljder och ingripanden vid olovligt byggande m. m.;

belopp, för vilket arbetsgivare är ansvarig enligt 75 § uppbörds-lagen (1953: 272);

<sup>1</sup> Senaste lydelse 1976: 669.

*Nuvarande lydelse*

avgift enligt lagen (1976: 206) om felparkeringsavgift; förlust, som är att hänföra till kapitalförlust.  
(Se vidare anvisningarna.)

*Föreslagen lydelse*

avgift enligt lagen (1976: 206) om felparkeringsavgift; förlust, som är att hänföra till kapitalförlust.  
(Se vidare anvisningarna.)

## 23 §

1 m o m.<sup>2</sup> Vad som återstår av intäkt av jordbruksfastighet, sedan avdrag enligt 22 § gjorts och hänsyn tagits till in- och utgående balans, utgör **n e t t o i n t ä k t** av jordbruksfastighet.

*Av anvisningarna till 52 § framgår att del av nettointäkten i vissa fall taxeras hos skattskyldig, vars make bedrivit verksamheten på fastigheten.*

## 30 §

1 m o m.<sup>3</sup> Vad som återstår av intäkt av rörelse, sedan avdrag enligt 29 § gjorts och hänsyn tagits till in- och utgående balans, utgör **n e t t o i n t ä k t** av rörelse.

*Av anvisningarna till 52 § framgår att del av nettointäkten i vissa fall taxeras hos skattskyldig, vars make bedrivit rörelsen.*

## 46 §

2 m o m.<sup>4</sup> I hemortskommunen äger skattskyldig, som varit här i riket bosatt under hela beskattningsåret, därjämte njuta avdrag:

1) för periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk utbetalning, som icke får avdragas från inkomsten av särskild förvärvskälla, i den utsträckning som framgår av punkt 5 av anvisningarna;

2) för påförda egenavgifter i den omfattning som anges i anvisningarna till 41 b §;

3) för premier och andra avgifter, som skattskyldig erlagt för försäkringar av följande slag, vilka ägas av honom själv eller, i förekommande fall, hans make eller hans omyndiga barn, nämligen kapitalförsäkring, arbetslös-

2 m o m. I hemortskommunen äger skattskyldig, som varit här i riket bosatt under hela beskattningsåret, därjämte njuta avdrag.

1) för periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk utbetalning, som icke får avdragas från inkomsten av särskild förvärvskälla, i den utsträckning som framgår av punkt 5 av anvisningarna;

2) för påförda egenavgifter i den omfattning som anges i anvisningarna till 41 b §;

3) för premier och andra avgifter, som skattskyldig erlagt för försäkringar av följande slag, vilka ägas av honom själv eller, i förekommande fall, hans make eller hans omyndiga barn, nämligen kapitalförsäkring, *till den del*

<sup>2</sup> Senaste lydelse 1976: 67.

<sup>3</sup> Senaste lydelse 1976: 67.

<sup>4</sup> Senaste lydelse 1976: 460.

*Nuvarande lydelse*

hetsförsäkring samt sådan sjuk- eller olycksfallsförsäkring, därunder inbegripen avgift till sjukkassa för begravningshjälp, som ej avses i 33 § och som ej utgör sjukförsäkring enligt 2—4 kap. lagen om allmän försäkring;

4) för belopp som den skattskyldige enligt vid självdeklarationen fogat intyg eller annat skriftligt bevis utgivit under beskattningsåret för underhåll av icke hemmavarande barn om barnet är under 18 år eller, såvitt gäller underhåll på grund av dom, oavsett barnets ålder, dock högst med 2 500 kronor för varje barn;

6) för under beskattningsåret av den skattskyldige erlagd avgift avseende annan pensionsförsäkring än tjänstepensionsförsäkring, som äges av arbetsgivare, om försäringen äges av den skattskyldige.

Har skattskyldig under beskattningsåret varit skyldig erlägga sjömansskatt, skall avdrag för periodiskt understöd, avgift för pensionsförsäkring och underhållsbidrag, som i första stycket 4) och 6) här ovan sägs, åtnjutas allenast i den mån hänsyn vid beräkningen av sjömansskatt icke tagits till understödet, avgiften eller underhållsbidraget.

Därest skattskyldig endast under en del av beskattningsåret varit här i riket bosatt, skall avdrag, som nu sagts, åtnjutas allenast i den mån det belöper å nämnda tid.

Avdrag för premier och andra avgifter, som avses i första stycket 3) här ovan må ej för skattskyldig åtnjutas till högre belopp än 250 kronor; dock att, om skattskyldig under beskattningsåret varit gift och levttillsammans med andra maken, ifrågavarande avdrag för dem båda gemensamt må åtnjutas med högst 500 kronor. Avdrag, som nu sagts, med högst 500 kronor må vidare åtnjutas om skattskyldig under beskattningsåret varit ogift (varmed jämställs änka, änkling eller frånskild) och haft hemmavarande barn under 18 år.

Avdrag för avgift som avses i första stycket 6) får ej överstiga den skattskyldiges A-inkomst för beskattningsåret eller året närmast dessförinnan och beräknas med hänsyn till storleken av sådan inkomst. Avdraget får uppgå till högst 30 procent av inkomst som hänför sig till jordbruksfastighet eller rörelse och 10 procent av övrig A-inkomst, beräknat på en sammanlagd A-inkomst av högst tjugo gånger det basbelopp som enligt lagen (1962: 381) om allmän försäkring bestämts för januari månad året närmast före taxeringsåret, men får i stället beräknas

*Föreslagen lydelse*

avdrag för premien ej medges enligt punkt 2 av anvisningarna till 22 § eller punkt 9 av anvisningarna till 29 §, arbetslöshetsförsäkring samt sådan sjuk- eller olycksfallsförsäkring, därunder inbegripen avgift till sjukkassa för begravningshjälp, som ej avses i 33 § och som ej utgör sjukförsäkring enligt 2—4 kap. lagen om allmän försäkring;

4) för belopp som den skattskyldige enligt vid självdeklarationen fogat intyg eller annat skriftligt bevis utgivit under beskattningsåret för underhåll av icke hemmavarande barn om barnet är under 18 år eller, såvitt gäller underhåll på grund av dom, oavsett barnets ålder, dock högst med 2 500 kronor för varje barn;

6) för under beskattningsåret av den skattskyldige erlagd avgift avseende annan pensionsförsäkring än tjänstepensionsförsäkring, som äges av arbetsgivare, om försäringen äges av den skattskyldige.

till högst 7 000 kronor jämte 30 procent av inkomst som hänför sig till jordbruksfastighet eller rörelse intill en sammanlagd A-inkomst av 23 000 kronor. Avdraget beräknas i sin helhet antingen på inkomst som skall upptagas till beskattning under beskattningsåret eller på inkomst året närmast dessförinnan. Med A-inkomst avses inkomst som enligt 9 § 3 mom. andra stycket lagen (1947: 576) om statlig inkomstskatt är att anse som A-inkomst.

Om särskilda skäl föreligga, får riksskatteverket efter ansökan besluta att avdrag för avgift för pensionsförsäkring får åtnjutas med högre belopp än som följer av bestämmelserna i föregående stycke. Därvid skall dock följande gälla. För skattskyldig, som redovisar inkomst som är att anse som A-inkomst endast av tjänst men som i huvudsak saknar pensionsrätt i anställning, får medges avdrag högst med belopp, beräknat som för inkomst av jordbruksfastighet eller rörelse på det sätt som föreskrivits i föregående stycke. Har skattskyldig, som drivit jordbruk, skogsbruk eller rörelse, upphört med driften i förvärvskällan och har han under verksamhetstiden ej skaffat sig ett betryggande pensionsskydd, får avdrag beräknas även på sådan inkomst som enligt 9 § 3 mom. andra stycket lagen (1947: 576) om statlig inkomstskatt är att anse som B-inkomst. Avdraget får i detta fall beräknas med beaktande av det antal år varunder den skattskyldige drivit jordbruket, skogsbruket eller rörelsen, dock högst för tio år. Hänsyn skall vid bedömningen av avdragets storlek tagas till den skattskyldiges övriga pensionsskydd och andra möjligheter till avdrag för avgift som avses i första stycket 6). Avdraget får dock ej överstiga ett belopp som för varje år som driften pågått motsvarar 6 gånger det basbelopp som enligt lagen om allmän försäkring bestämts för januari månaden det år varunder driften i förvärvskällan upphört och ej heller summan av de belopp som under beskattningsåret redovisats som nettointäkt av förvärvskällan och sådan inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet som är att hänföra till vinst med anledning av överlåtelse av förvärvskällan. Mot beslut av riksskatteverket i fråga som avses i detta stycke får talan ej föras.

Har skattskyldig erlagt avgift som avses i första stycket 6) men har avdrag för avgiften helt eller delvis icke kunnat åtnjutas enligt bestämmelserna i femte stycket, medgives avdrag för ej utnyttjat belopp vid taxering för det påföljande beskattningsåret. Sådant avdrag får dock icke åtnjutas med belopp som tillsammans med erlagd avgift sistnämnda är överstiger vad som anges i femte stycket.

Oavsett föreskrifterna i de föregående styckena får avdrag för avgift som avses i första stycket 6) ej åtnjutas till högre belopp än skillnaden mellan sammanlagda beloppet av inkomster från förvärvskällor, som äro skattepliktiga i hemortskommunen, och övriga avdrag enligt denna paragraf. Kan avdrag för avgift som avses i första stycket 6) icke utnyttjas i hemortskommunen, må avdrag för återstoden av vad sålunda beräknats åtnjutas i annan kommun med belopp intill den där redovisade inkomsten, i förekommande fall efter andra avdrag enligt denna paragraf som åtnjutes vid taxeringen i kommunen. Vad som sålunda ej kunnat avdragas får den skattskyldige tillgodoföra sig genom avdrag senast vid taxering för sjätte beskattningsåret efter det år då avgiften erlades. Ej heller i sistnämnda fall får avdraget överstiga vad som återstår sedan övriga avdrag enligt denna paragraf åtnjutits.

*Nuvarande lydelse*

3 m o m.<sup>5</sup> Ha makar med hemmavarande barn under 16 år båda haft A-inkomst enligt 9 § 3 mom. lagen (1947: 576) om statlig inkomstskatt, må den make som haft den lägsta inkomsten av sådant slag åtnjuta förvärvsavdrag. Ha makarna haft lika stora A-inkomster, åtnjutes avdraget av den yngsta maken. Avdraget är i fråga om inkomst av jordbruksfastighet och rörelse 25 procent av nettointäkten av förvärvskällan eller — i fall då skattskyldig vars make bedrivit verksamheten taxeras för inkomst enligt tredje stycket av anvisningarna till 52 § — 25 procent av den del av nettointäkten som taxeras hos avdragsberättigad make samt i fråga om inkomst av tjänst 25 procent av inkomsten, i samtliga fall dock högst 2 000 kronor. Vid jämförelsen av makarnas inkomster skall hänsyn tagas även till under beskattningsåret uppbyren kontant inkomst ombord enligt lagen (1958: 295) om sjömansskatt samt enligt 1 § 2 mom. nyssnämnda lag skattepliktig dagpenning.

Har gift skattskyldig med hemmavarande barn under 16 år haft A-inkomst av jordbruksfastighet eller rörelse och har maken utfört arbete i förvärvskällan utan att taxeras för inkomst enligt tredje stycket av anvisningarna till 52 §, må den skattskyldige åtnjuta förvärvsavdrag med värdet av makens arbetsinsats, dock med högst 1 000 kronor. Vad nu sagts skall, utan hinder av att intäkten är hänförlig till inkomstlaget tjänst, gälla även skattskyldig, som på grund av bestämmelserna i punkt 13 av anvisningarna till 32 § beskattas för makes arbetsinsats.

Avdrag enligt första och andra styckena må åtnjutas endast av make som levtt tillsammans med andra maken under beskattningsåret.

Har skattskyldig med hemmavarande barn under 16 år, som under beskattningsåret antingen varit gift men icke levtt tillsammans med sin make eller och varit ogift (varmed jämställes änka, änking eller fränskild), haft A-inkomst, må han åtnjuta förvärvsavdrag. Avdraget är i fråga om inkomst av jordbruksfastighet och rörelse 25 procent av nettointäkten av förvärvskällan och i fråga om inkomst av tjänst 25 procent av inkomsten, i samtliga fall dock högst 2 000 kronor.

Avdrag enligt detta moment må åtnjutas endast av den som under större delen av beskattningsåret varit här i riket bosatt. Avdraget må åtnjutas endast om och i den mån den inkomst som berättigar till avdrag därtill förslår. Avdrag må för skattskyldig eller, om skattskyldig

*Föreslagen lydelse*

3 m o m. Ha makar med hemmavarande barn under 16 år båda haft A-inkomst enligt 9 § 3 mom. lagen (1947: 576) om statlig inkomstskatt, må den make som haft den lägsta inkomsten av sådant slag åtnjuta förvärvsavdrag. Ha makarna haft lika stora A-inkomster, åtnjutes avdraget av den yngsta maken. Avdraget är i fråga om inkomst av jordbruksfastighet och rörelse 25 procent av nettointäkten av förvärvskällan samt i fråga om inkomst av tjänst 25 procent av inkomsten, i samtliga fall dock högst 2 000 kronor. Vid jämförelsen av makarnas inkomster skall hänsyn tagas även till under beskattningsåret uppbyren kontant inkomst ombord enligt lagen (1958: 295) om sjömansskatt samt enligt 1 § 2 mom. nyssnämnda lag skattepliktig dagpenning.

<sup>5</sup> Senaste lydelse 1976: 85.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

varit gift och levtt tillsammans med sin make, för makarna tillsammans icke överstiga

om avdrag ifrågakommer enligt första eller fjärde stycket: 2 000 kronor; och

i övriga fall: 1 000 kronor.

Avdrag enligt detta moment skall erhållas i kommun där inkomst, som berättigar till avdrag, tages till beskattning, i första hand, när så kan ske, inom hemortskommunen och i övrigt enligt fördelning som bestämmes av taxeringsnämnden i sagda kommun.

**Anvisningar**

## till 20 §

1.<sup>6</sup> Till skattskyldigs levnads-kostnader, för vilka avdrag enligt denna paragraf ej medgives, räknas bland annat premier för egna personliga försäkringar och avgifter till kassor, föreningar och andra sammanslutningar, i vilka den skattskyldige är medlem. Att i vissa speciella fall avdrag dock får göras för dylika premier och avgifter, framgår av stadgandena i 25 § 1 mom., 33 § och 46 § 2 mom.

1. Till skattskyldigs levnads-kostnader, för vilka avdrag enligt denna paragraf ej medgives, räknas bland annat premier för egna personliga försäkringar och avgifter till kassor, föreningar och andra sammanslutningar, i vilka den skattskyldige är medlem. Att i vissa speciella fall avdrag dock får göras för dylika premier och avgifter, framgår av stadgandena i 25 § 1 mom., 33 § och 46 § 2 mom. samt punkt 2 av anvisningarna till 22 § och punkt 9 av anvisningarna till 29 §.

Utgifter för representation och liknande ändamål äro att hänföra till omkostnader i förvärvskälla endast om de hava omedelbart samband med verksamheten, såsom då fråga uteslutande är om att inleda eller bibehålla affärsförbindelser och liknande eller då utgifterna avse jubileum för företaget, invigning av mera betydande anläggning för verksamheten, stapelavlöpnin eller järnförliga händelser eller då utgifterna äro att hänföra till personalvård. Avdrag må i det enskilda fallet icke åtnjutas med större belopp än som kan anses skäligt.

2.<sup>7</sup> Barn under 16 år anses ej tillhöra arbetspersonalen.

Barn, som fyllt 16 år och som deltagit i den skattskyldiges förvärvsverksamhet, anses tillhöra arbetspersonalen. Detta gäller dock icke barn som på heltid bedriver studier eller genomgår annan utbildning, utom såvitt avser arbete som utförts under sommarferier eller annat uppehåll av minst en månads varaktighet. Har barnet ej fyllt 18 år, anses det tillhöra arbetspersonalen endast om dess inkomst av arbete i den skattskyld-

<sup>6</sup> Senaste lydelse 1963: 161.

<sup>7</sup> Senaste lydelse 1976: 67.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

*diges förvärvsverksamhet är så stor, att den som sådan föranleder skatteplikt för barnet enligt 51 §.*

Frågan om barns ålder bedömes efter förhållandet den 1 november året näst före taxeringsåret (se 65 §).

Avdrag för lön eller annan ersättning för barns arbete får icke överstiga marknadsmässigt vederlag för arbetsinsatsen.

## till 22 §

1.<sup>8</sup> Till driftkostnader hänföres lön eller liknande vederlag liksom underhåll åt personal, som använts för jordbruket eller dess binärningar; undantagsförmåner, pensioner, periodiska utbetalningar på grund av förutvarande anställning på fastigheten; arrendeavgift; avgäld, som skolat utgå av fastigheten; ränta på lånat kapital som nedlagts i fastigheten eller använts för dess drift; kostnader för inköp av djur, utsäde, foder, gödselmedel och dylikt; kostnader för reparation och underhåll av driftbyggnader, markanläggningar och inventarier; kostnader för vård och underhåll av skog, såsom förvaltning, bevakning, väg- och byggnadsunderhåll, skogskultur, skyddsdikning, skogsindelning m. m., samt vid skogsavverkning kostnader för verkets huggning, tillredning, utdrivning, flotning m. m.; kostnader för försäkring av personal, byggnader, skog, gröda, djur, förråd och inventarier som ej äro att hänföra till personlig lösegendom, m. m.

Till reparation och underhåll hänföres vid tillämpning av första stycket kostnader för sådana änderingsarbeten på ekonomibyggnad som äro normalt påräkneliga i jordbruksdrift, såsom upptagande av nya fönster- eller dörröppningar samt flyttning av innerväggar eller inredning i samband med omdisponering av ekonomibyggnad, exempelvis i samband med omläggning av driften från en animalieproduktion till en annan. Åtgärd som innebär en väsentlig ändring av byggnaden, såsom när ett djurstall ombygges för att i stället användas för helt annat ändamål, hänföres dock ej till reparation och underhåll.

Som driftkostnad skall anses även anskaffning och insättning av sådana utrustningsdetaljer i skyddsrum som ha värde endast från civilförsvarssynpunkt, såsom speciella dörrar, luckor och karmar för dessa, inre begränsningsväggar för gasfång vid ingångar och reservutgångar, luftrenare och tillhörande fördelningsledningar.

Kostnad för inköp och plantering av träd och buskar för yrkesmässig frukt- eller bärödling får efter den skattskyldiges eget val dragas av antingen i sin helhet för det år kostnaden uppkommit eller enligt avskrivningsplan. Vid planenlig avskrivning fördelas kostnaderna på ett antal år i följd så att de kunna i sin helhet dragas av under den tidrymd odlingen beräknas vara ekonomiskt användbar. Föreskrifterna i punkt 4 sjätte stycket äga motsvarande tillämpning.

Värdet av fastighetens egna produkter, som användas för fastighetens fortsatta drift, får avföras som driftkostnad men skall då samtidigt upptagas som intäkt.

Avdrag för avsättning till pensions- eller personalstiftelse och kostnad för pensionsförsäkring får ske enligt bestämmelserna om rörelse i punkt 2 av anvisningarna till 29 §.

<sup>8</sup> Senaste lydelse 1976: 67.

## Nuvarande lydelse

## Föreslagen lydelse

Redovisar arbetsgivare enligt lagen (1967: 531) om tryggnad av pensionsutfästelse m. m. i sin balansräkning en post Avsatt till pensioner, äger punkt 2 av anvisningarna till 29 § motsvarande tillämpning i fråga om jordbruksfastighet.

*Skattskyldigs barn anses tillhöra arbetspersonalen i de fall som anges i punkt 2 av anvisningarna till 20 §.*

Barn taxeras självt för den inkomst av arbete på fastigheten som barnet kan ha haft i form av pengar, naturaförmåner eller annat under tid då barnet tillhört arbetspersonalen, dock högst för vad som motsvarar marknadsmässigt vederlag för barnets arbetsinsats. Motsvarande belopp får dragas av som driftkostnad. För lön och underhåll till barn som deltagit i arbetet men därvid icke tillhört arbetspersonalen får avdrag icke göras. Lönen och underhållet skall då ej heller upptagas som inkomst för barnet.

*Skattskyldigs barn, som fyllt 16 år, taxeras självt för den inkomst av arbete på fastigheten som barnet kan ha haft i form av pengar, naturaförmåner eller annat, dock högst för vad som motsvarar marknadsmässigt vederlag för barnets arbetsinsats. Motsvarande belopp får dragas av som driftkostnad. För lön och underhåll till den skattskyldiges barn, som ej fyllt 16 år, får avdrag icke göras. Lönen och underhållet skall då ej heller upptagas som inkomst för barnet.*

Punkt 18 av anvisningarna till 29 § äger motsvarande tillämpning beträffande inkomst av jordbruksfastighet.

2.<sup>9</sup> Till driftkostnad hänföres även speciella skatter och avgifter till det allmänna, såsom till exempel skogsvårdsavgift. Svenska allmänna skatter få icke dragas av (se 20 §).

Avdrag medges för påförda egenavgifter i den omfattning som anges i anvisningarna till 41 b §.

*Bestämmelserna i punkt 9 av anvisningarna till 29 § om avdrag för premie för grupplivförsäkring äger motsvarande tillämpning beträffande inkomst av jordbruksfastighet.*

2. a.<sup>10</sup> Vid beräkning av nettointäkt av här i riket belägen jordbruksfastighet som brukats av den skattskyldige medges schablonavdrag för egenavgifter enligt bestämmelserna i denna punkt.

2. a. Vid beräkning av nettointäkt av här i riket belägen jordbruksfastighet som brukats av skattskyldig, som är fysisk person, medges schablonavdrag för egenavgifter enligt bestämmelserna i denna punkt.

Schablonavdraget beräknas på ett underlag som motsvarar bruttointäkten av jordbruksfastigheten minskad med dels sjukpenning eller annan ersättning som avses i punkt 14 av anvisningarna till 21 §, dels andra

<sup>9</sup> Senaste lydelse 1976: 460.

<sup>10</sup> Senaste lydelse 1976: 460.

*Nuvarande lydelse*

driftkostnader än schablonavdraget, dels underskott av annan här i riket belägen jordbruksfastighet som brukats av den skattskyldige.

*Föreslagen lydelse*

*Har handelsbolag inkomst av här i riket belägen jordbruksfastighet och har den skattskyldige i egenskap av delägare i bolaget brukat fastigheten, får han åtnjuta schablonavdrag för egenavgifter på grundval av sin andel av bolagets inkomst av fastigheten (jfr 53 § 2 mom.). Som underlag för beräkning av schablonavdraget skall den skattskyldige upptaga sin andel av inkomsten minskad med dels sjukpenning eller annan ersättning som avses i punkt 14 av anvisningarna till 21 § och belöper på den skattskyldige, dels underskott av annan här i riket belägen jordbruksfastighet som brukats av den skattskyldige.*

*Skall enligt tredje stycket av anvisningarna till 52 § medhjälpande make beskattas för del av inkomst av verksamhet, som bedrivs av den andre maken, skall schablonavdrag för egenavgifter beräknas särskilt för envar av makarna. Som underlag för beräkning av schablonavdraget skall vardera maken upptaga sin andel av bruttointäkten av jordbruksfastigheten minskad med dels sjukpenning eller annan ersättning som avses i punkt 14 av anvisningarna till 21 § och belöper på maken själv, dels makens andel av driftkostnaderna utom schablonavdraget, dels underskott av annan här i riket belägen jordbruksfastighet som maken själv brukat.*

*Vid beräkning av schablonavdrag skall bruttointäkten i förekommande fall minskas med belopp varmed den skattskyldige erhållit uppskov enligt skogskontolagen (1954: 142). Motsvarande gäller i fråga om avdrag som erhållits enligt lagen (1975: 1147) om särskilt investeringsavdrag vid taxering till statlig inkomstskatt eller därmed jämförlig författning.*

*Nuvarande lydelse*

Schablonavdraget utgör — såvida annat icke följer av *fjärde* stycket — 10 procent av den del av *underlaget* enligt *andra stycket* som icke överstiger 10 000 kronor, 20 procent av den del av underlaget som överstiger 10 000 men icke 100 000 kronor samt 15 procent av den del av underlaget som överstiger 100 000 kronor.

Schablonavdraget utgör 4 procent av *underlaget* enligt *andra stycket* om

a) den skattskyldige vid ingången av året näst före taxeringsåret har fyllt 65 år,

b) den skattskyldige för december månad året näst före taxeringsåret har åtnjutit förtidspension eller hel ålderspension enligt lagen (1962: 381) om allmän försäkring och pensionsgrundande inkomst icke skall beräknas för honom enligt 15 kap. 2 § samma lag,

c) den skattskyldige icke är inskriven i allmän försäkringskassa vid utgången av året näst före taxeringsåret, eller

d) bruttointäkten av fastigheten uteslutande eller så gott som uteslutande omfattas av överenskommelse som avses i 3 kap. 2 § andra stycket lagen (1962: 381) om allmän försäkring.

*Föreslagen lydelse*

Schablonavdraget utgör — såvida annat icke följer av *sjunde* stycket — 10 procent av den del av *det* enligt *andra—femte styckena beräknade underlaget* som icke överstiger 10 000 kronor, 20 procent av den del av underlaget som överstiger 10 000 men icke 100 000 kronor samt 15 procent av den del av underlaget som överstiger 100 000 kronor.

Schablonavdraget utgör 4 procent av *det* enligt *andra—femte styckena beräknade underlaget* om

a) den skattskyldige vid ingången av året näst före taxeringsåret har fyllt 65 år,

b) den skattskyldige för december månad året näst före taxeringsåret har åtnjutit förtidspension eller hel ålderspension enligt lagen (1962: 381) om allmän försäkring och pensionsgrundande inkomst icke skall beräknas för honom enligt 15 kap. 2 § samma lag,

c) den skattskyldige icke är inskriven i allmän försäkringskassa vid utgången av året näst före taxeringsåret, eller

d) bruttointäkten av fastigheten uteslutande eller så gott som uteslutande omfattas av överenskommelse som avses i 3 kap. 2 § andra stycket lagen (1962: 381) om allmän försäkring.

## till 29 §

9.<sup>11</sup> Såsom speciella för rörelse utgående skatter eller avgifter till det allmänna må nämnas vissa tillverkningskatter, stämpelavgifter, tull- och hamnumgålder m. m. dyl. Däremot få svenska allmänna skatter icke avdragas (se 20 §).

Avdrag medges för påförda egenavgifter i den omfattning som anges i anvisningarna till 41 b §.

*Premie för grupplivförsäkring, som tecknats av fysisk person i hans egenskap av utövare av viss rörelse, utgör avdragsgill omkostnad i rörelsen. Om den ersättning, som kan komma att utfalla på*

<sup>11</sup> Senaste lydelse 1976: 460.

## Nuvarande lydelse

9.a.<sup>12</sup> Vid beräkning av nettointäkt av här i riket bedriven rörelse skall punkt 2 a av anvisningarna till 22 § äga motsvarande tillämpning. Vid tillämpning av andra stycket av nämnda anvisningspunkt skall bruttointäkten minskas med dels sjukpenning eller annan ersättning som avses i punkt 9 av anvisningarna till 28 §, dels andra driftkostnader än schblonavdraget, dels underskott av annan här i riket bedriven rörelse.

11.<sup>13</sup> Skattskyldigs barn anses tillhöra arbetspersonalen i de fall som anges i punkt 2 av anvisningarna till 20 §.

Punkt 1 nionde stycket av anvisningarna till 22 § äger motsvarande tillämpning beträffande inkomst av rörelse.

## Föreslagen lydelse

grund av försäkringen, utgår efter väsentligt förmånligare grunder än vad som gäller enligt grupplivförsäkring för befattningshavare i statens tjänst, skall dock endast den del av premien som kan anses motsvara förmåner enligt grupplivförsäkring för nämnda befattningshavare räknas som omkostnad i rörelsen. För den del av premien som i enlighet härmed icke utgör omkostnad i rörelsen erhålles allmänt avdrag under de förutsättningar som angivas i 46 § 2 mom.

9.a. Vid beräkning av nettointäkt av här i riket bedriven rörelse skall punkt 2 a av anvisningarna till 22 § äga motsvarande tillämpning. Vid tillämpning av nämnda anvisningspunkt skall i stället för inkomst eller underskott av jordbruksfastighet beaktas inkomst eller underskott av rörelse samt i stället för sjukpenning som avses i punkt 14 av anvisningarna till 21 § beaktas sjukpenning som avses i punkt 9 av anvisningarna till 28 §.

11. Punkt 1 åttonde stycket av anvisningarna till 22 § äger motsvarande tillämpning beträffande inkomst av rörelse.

## till 32 §

13.<sup>14</sup> Är skattskyldig företagsledare i fåmansföretag och har hans make icke sådan ledande ställning i företaget gäller, i fråga om lön eller annan ersättning från företaget till maken för utfört arbete, bestämelseerna i andra stycket.

Uppgår makens arbetsinsats i företaget till minst 600 timmar under beskattningsåret, beskattas maken själv för det vederlag som han uppburit från företaget under

Uppgår makens arbetsinsats i företaget till minst 400 timmar under beskattningsåret, beskattas maken själv för det vederlag som han uppburit från företaget under

<sup>12</sup> Senaste lydelse 1976: 460.

<sup>13</sup> Senaste lydelse 1976: 67.

<sup>14</sup> Senaste lydelse 1976: 85.

*Nuvarande lydelse*

förutsättning att ersättningen är att anse som marknadsmässig. Om maken till följd av att företaget påbörjat eller nedlagt sin verksamhet icke kunnat arbeta i företaget under hela beskattningsåret, gäller vad nyss sagts under förutsättning att arbetsinsatsen uppgår till minst 300 timmar. Understiger makens arbetsinsats vad sålunda föreskrivits eller överstiger ersättningen vad som kan anses marknadsmässigt, skall företagsledaren beskattas för makens ersättning eller den del av ersättningen som överstiger den marknadsmässiga. Arbetsinsats i makarnas gemensamma bostadsutrymme får medräknas om med hänsyn till rörelsens art och andra sådana omständigheter skäl därtill föreligger. Vid bedömande av om make under beskattningsåret arbetat föreskrivet antal arbetstimmar skall anses att han under tid, då han uppburit sjukpenning eller föräldrapenning enligt lagen (1962: 381) om allmän försäkring eller därmed jämförlig ersättning enligt annan författning, arbetat i samma omfattning som närmast före den tid, då sådan ersättning uppburits. *Såsom marknadsmässig ersättning anses ej i något fall den del, som överstiger en tredjedel av makarnas sammanlagda inkomster från företaget.*

Ersättning för utfört arbete från fåmansföretag till företagsledares eller dennes makes barn, som ej uppnått 16 års ålder, beskattas hos den av makarna som har den högsta inkomsten från företaget, eller, om makarna har lika stor inkomst från företaget, hos den äldste maken. *Denna föreskrift tillämpas härjämte i fråga om ersättning till barn som fyllt 15 år om barnet på heltid bedriver studier eller genomgår annan utbildning, utom såvitt avser arbete som*

*Föreslagen lydelse*

förutsättning att ersättningen är att anse som marknadsmässig. Om maken till följd av att företaget påbörjat eller nedlagt sin verksamhet icke kunnat arbeta i företaget under hela beskattningsåret, gäller vad nyss sagts under förutsättning att arbetsinsatsen uppgår till minst 200 timmar. Understiger makens arbetsinsats vad sålunda föreskrivits eller överstiger ersättningen vad som kan anses marknadsmässigt, skall företagsledaren beskattas för makens ersättning eller den del av ersättningen som överstiger den marknadsmässiga. Arbetsinsats i makarnas gemensamma bostadsutrymme får medräknas om med hänsyn till rörelsens art och andra sådana omständigheter skäl därtill föreligger. Vid bedömande av om make under beskattningsåret arbetat föreskrivet antal arbetstimmar skall anses att han under tid, då han uppburit sjukpenning eller föräldrapenning enligt lagen (1962: 381) om allmän försäkring eller därmed jämförlig ersättning enligt annan författning, arbetat i samma omfattning som närmast före den tid, då sådan ersättning uppburits.

Ersättning för utfört arbete från fåmansföretag till företagsledares eller dennes makes barn, som ej uppnått 16 års ålder, beskattas hos den av makarna som har den högsta inkomsten från företaget, eller, om makarna har lika stor inkomst från företaget, hos den äldste maken. *Detta gäller också ersättning till barn, som har fyllt 16 år, till den del ersättningen överstiger marknadsmässigt vederlag för barnets arbetsinsats.*

*Nuvarande lydelse*

utförts under sommarferier eller annat uppehåll av minst en månads varaktighet. Detsamma gäller även för ersättning till barn, som fyllt 16 men ej 18 år, såvida barnets inkomst på grund av arbetet i företaget icke är så stor att den som sådan föranleder skatteplikt för barnet enligt 51 § samt för den del av ersättningen för barnets arbete som överstiger marknadsmässigt vederlag för arbetsinsatsen.

*Föreskriven lydelse*

Vad i andra och tredje styckena föreskrivits äger motsvarande tillämpning i fråga om inkomst som make och barn åtnjuter i egenkap av delägare i handelsbolag, varvid dock bestämmelserna i punkt 9 av anvisningarna skall iakttagas. Hinder möter emellertid ej att, innan inkomsten från handelsbolaget uppdelas mellan makar och barn, tillgodoräkna make och barn skälig ränta på det i handelsbolaget insatta kapitalet. Omfattar beskattningsåret för handelsbolaget kortare eller längre tid än 12 månader, skall antalet erforderliga arbetstimmar jämkas med hänsyn härtill.

till 52 §<sup>15</sup>

Ha makar tillsammans deltagit i förvärvsverksamhet avseende inkomst av jordbruksfastighet eller rörelse gälla bestämmelserna i andra—femte styckena.

Verksamheten anses bedriven av den ena av makarna om han med hänsyn till utbildning, arbetsuppgifter och övriga omständigheter kan anses ha en ledande ställning i verksamheten och den andra maken ej har en sådan ledande ställning. Den make som sålunda driver verksamheten beskattas för hela inkomsten av verksamheten om annat ej följer av tredje och fjärde styckena. Har ingen av makarna en sådan ledande ställning som nu har sagts anses verksamheten bedriven av makarna gemensamt. I sådana fall sker beskattning enligt femte stycket.

När verksamheten bedrivits av den ena av makarna men den andra maken (medhjälpande make) arbetat i verksamheten minst 600 timmar under beskattningsåret, skall denne på grund av sin arbetsinsats beskattas för *viss inkomst av verksamheten. Detta sker genom att han taxeras för så stor del av nettointäkten av förvärvskällan* som kan anses motsvara marknadsmässigt vederlag för arbetet, dock högst för en tredje del av nettointäkten. Omfattar be-

När verksamheten bedrivits av den ena av makarna men den andra maken (medhjälpande make) arbetat i verksamheten minst 400 timmar under beskattningsåret, skall denne på grund av sin arbetsinsats beskattas för *så stor del av inkomsten av verksamheten* som kan anses motsvara marknadsmässigt vederlag för arbetet. Omfattar beskattningsåret kortare eller längre tid än 12 månader, jämkas antalet arbetstimmar med hänsyn härtill. Arbetsinsats i ma-

<sup>15</sup> Senaste lydelse 1976: 67.

*Nuvarande lydelse*

skattningsåret kortare eller längre tid än 12 månader, jämkas antalet arbetstimmar med hänsyn härtill. Arbetsinsats i makarnas gemensamma bostadsutrymme får medräknas om med hänsyn till rörelsens art och andra omständigheter skäl därtill föreligger. Vid bedömning av om medhjälpande make under beskattningsåret arbetat föreskrivet antal arbetstimmar skall anses att han under tid, då han uppburit sjukpenning eller föräldrapenning enligt lagen (1962: 381) om allmän försäkring eller därmed jämförlig ersättning enligt annan författning, arbetat i samma omfattning som närmast före den tid, då sådan ersättning uppburits.

I de fall då verksamhet bedrivits av den ena av makarna och den andra maken ägt del i förvärvskälla eller det i denna nedlagda kapitalet, möter ej hinder att sisträmnda make taxeras — förutom för arbetsinkomst när det skall ske enligt tredje stycket — även för skälig ränta som han kan ha uppburit på grund av sin äganderätt eller kapitalinsats.

Ha makarna gemensamt bedrivit verksamheten, skall vardera maken taxeras för den inkomst därav som med hänsyn till hans arbete och övriga insatser i verksamheten skäligen tillkommer honom.

Av 65 § framgår, att bestämmelser som avse gift skattskyldig i vissa fall skola tillämpas i fråga om dem som, utan att vara gifta, leva tillsammans.

---

Denna lag träder i kraft dagen efter den dag, då lagen enligt uppgift på den utkommit från trycket i Svensk författningssamling, och tillämpas första gången på beskattningsår för vilket taxering i första instans sker år 1977.

De nya bestämmelserna i punkterna 1 och 2 av anvisningarna till 22 § skall iakttagas vid tillämpning av punkterna 3 och 6 av anvisningarna till 22 § i dessa bestämmelsers lydelse före den 1 januari 1973.

*Föreskriven lydelse*

karnas gemensamma bostadsutrymme får medräknas om med hänsyn till rörelsens art och andra omständigheter skäl därtill föreligger. Vid bedömning av om medhjälpande make under beskattningsåret arbetat föreskrivet antal arbetstimmar skall anses att han under tid, då han uppburit sjukpenning eller föräldrapenning enligt lagen (1962: 381) om allmän försäkring eller därmed jämförlig ersättning enligt annan författning, arbetat i samma omfattning som närmast före den tid, då sådan ersättning uppburits.

## 2 Förslag till

### Lag om ändring i lagen (1970: 172) om begränsning av skatt i vissa fall

Härigenom föreskrives att 1 och 3—5 §§ lagen (1970: 172) om begränsning av skatt i vissa fall<sup>1</sup> skall ha nedan angivna lydelse.

#### *Nuvarande lydelse*

Vid debitering av slutlig och tillkommande skatt skall statlig inkomstskatt och förmögenhetsskatt begränsas enligt bestämmelserna i denna lag.

Vid prövning av skattebegränsningen fastställs ett spärrbelopp med hänsyn till den beskattningsbara inkomst som beräknats för den skattskyldige enligt lagen (1947: 576) om statlig inkomstskatt för det år vartill skatten hänförs. Om den skattskyldige erlagt sjömansskatt under beskattningsåret, skall den beskattningsbara inkomsten ökas med den till sjömansskatt beskattningsbara inkomsten och enligt 1 § 2 mom. lagen (1958: 295) om sjömansskatt skattepliktig dagpenning.

#### *Föreslagen lydelse*

##### 1 §<sup>2</sup>

Vid debitering av slutlig och tillkommande skatt skall statlig inkomstskatt och förmögenhetsskatt samt avgift enligt 4 § lagen (1968: 419) om allmän arbetsgivaravgift begränsas enligt bestämmelserna i denna lag.

*Med skatt avses i denna lag även sådan avgift som angives i första stycket.*

##### 3 §<sup>3</sup>

Vid prövning av skattebegränsningen fastställs ett spärrbelopp med hänsyn till den beskattningsbara inkomst som beräknats för den skattskyldige enligt lagen (1947: 576) om statlig inkomstskatt för det år vartill skatten hänförs.

*Den beskattningsbara inkomsten skall*

*ökas med avdrag enligt lagen (1975: 1147) om särskilt investeringsavdrag vid taxering till statlig inkomstskatt eller därmed jämförlig författning,*

*ökas med sådant schablonavdrag för egenavgifter som avses i punkt 2 a av anvisningarna till 22 § och punkt 9 a av anvisningarna till*

<sup>1</sup> Senaste lydelse av lagens rubrik 1974: 772.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 1974: 772.

<sup>3</sup> Senaste lydelse 1974: 297.

## Nuvarande lydelse

Spärrbeloppet utgör 80 procent av den del av den skattskyldiges enligt första stycket beskattningsbara inkomst jämte dagpenning som ej överstiger 200 000 kronor och 85 procent av överskjutande belopp.

Spärrbelopp enligt 3 § jämföres med sammanlagda beloppet av statlig inkomstskatt, förmögenhetsskatt, allmän kommunalskatt och landstingsmedel som beräknats för den skattskyldige på grund av taxeringen. I skattebeloppet inräknas även sjömansskatt, om den skattskyldige erlagt sådan skatt under beskattningsåret.

Är den skattskyldige berättigad till nedsättning av statlig inkomstskatt eller förmögenhetsskatt genom skattereduktion som avses i 2 § 4 eller 5 mom. uppbördslagen (1953: 272) eller genom avräkning av utländsk skatt enligt särskilda föreskrifter, skall skattebelopp enligt första stycket beräknas som om skattereduktion eller avräkning av skatt icke skett.

<sup>4</sup> Senaste lydelse 1974: 772.

## Föreslagen lydelse

29 § kommunalskattelagen (1928: 370), samt

ökas med avdrag och minskas med intäkt som avses i andra och tredje styckena av anvisningarna till 41 b § nämnda lag,

allt under förutsättning att den skattskyldige vid beräkningen av den beskattningsbara inkomsten erhållit avdrag eller beskattats för intäkt av här angivet slag.

Om den skattskyldige erlagt sjömansskatt under beskattningsåret, skall den beskattningsbara inkomsten ökas med den till sjömansskatt beskattningsbara inkomsten och enligt 1 § 2 mom. lagen (1958: 295) om sjömansskatt skattepliktig dagpenning.

Spärrbeloppet utgör 80 procent av den del av den skattskyldiges enligt första stycket beskattningsbara inkomst, ökad eller minskad enligt andra och tredje styckena, som ej överstiger 200 000 kronor och 85 procent av överskjutande belopp.

4 §<sup>4</sup>

Spärrbelopp enligt 3 § jämföres med sammanlagda beloppet av statlig inkomstskatt, förmögenhetsskatt, allmän kommunalskatt, landstingsmedel och egenavgifter som beräknats för den skattskyldige på grund av taxeringen (skattebeloppet). I skattebeloppet inräknas även sjömansskatt, om den skattskyldige erlagt sådan skatt under beskattningsåret.

Med egenavgifter förstås avgifter som avses i första stycket av anvisningarna till 41 b § kommunalskattelagen (1928: 370).

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*5 §<sup>5</sup>

Om skattebeloppet enligt 4 § är högre än spärrbeloppet, nedsättes den statliga inkomstskatten och förmögenhetsskatten med över-skjutande belopp. Den statliga förmögenhetsskatten får dock med tillämpning av denna lag ej bli lägre än skatten på 50 procent av den skattskyldiges beskattningsbara förmögenhet.

Nedsättning sker av den statliga förmögenhetsskatten, om ej en annan ordning kan antagas vara förmånligare för den skattskyldige. Skattenedsättning som avses i 4 § *andra* stycket verkställs sedan nedsättning har skett enligt första stycket i denna paragraf.

Om skattebeloppet enligt 4 § är högre än spärrbeloppet, nedsättes den statliga inkomstskatten och förmögenhetsskatten *samt avgift enligt 4 § lagen (1968: 419) om allmän arbetsgivaravgift* med över-skjutande belopp. Den statliga förmögenhetsskatten får dock med tillämpning av denna lag ej bli lägre än skatten på 50 procent av den skattskyldiges beskattningsbara förmögenhet.

Nedsättning sker av den statliga förmögenhetsskatten, om ej en annan ordning kan antagas vara förmånligare för den skattskyldige. Skattenedsättning som avses i 4 § *tredje* stycket verkställs sedan nedsättning har skett enligt första stycket i denna paragraf.

Denna lag träder i kraft dagen efter den dag, då lagen enligt uppgift på den utkommit från trycket i Svensk författningssamling, och tillämpas första gången i fråga om skatt som påföres på grund av 1978 års taxering.

**3 Förslag till****Lag om ändring i skogskontolagen (1954: 142)**

Härigenom föreskrives att 2 § skogskontolagen (1954: 142)<sup>1</sup> skall ha nedan angivna lydelse.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*2 §<sup>2</sup>

Beträffande viss förvärvskälla må uppskovet för ett och samma beskattningsår avse högst ett belopp, motsvarande summan av

- a) sextio procent av den å beskattningsåret belöpande köpeskillingen för skog, som avyttrats genom upplåtelse av avverkningsrätt,
- b) fyrtio procent av den å beskattningsåret belöpande köpeskillingen för avyttrade skogsprodukter, samt
- c) fyrtio procent av saluvärdet av skogsprodukter, som under beskattningsåret uttagits för förädling i egen rörelse.

Har såsom intäkt upptagits likvid, som avses i punkt 11 av anvis-

<sup>5</sup> Senaste lydelse 1974: 772.

<sup>1</sup> Senaste lydelse av lagens rubrik 1975: 263.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 1976: 70.

ningarna till 21 § kommunalskattelagen, må uppskov jämväl erhållas för sådan intäkt i dess helhet.

Skattskyldig, som vid jorddelningsförrättning tillträtt ny mark och efter tillrådet uttagit skog för att erhålla medel till framtida betalning av sådan likvid som anges i andra stycket, må för beskattningsår, under vilket likviden ännu ej förfallit till betalning, erhålla uppskov med högst ett belopp, motsvarande köpeskillingen för skog som avyttrats genom upplåtelse av avverkningsrätt eller sjuttio procent av köpeskillingen för avyttrade skogsprodukter.

Uppskov må dock ej åtnjutas för högre belopp än som motsvarar den beräknade nettointäkten av den förvärvskälla, varifrån intäkten av skogsbruk härrör, eller — i fall då del av nettointäkten taxeras enligt tredje stycket av anvisningarna till 52 § kommunalskattelagen (1928: 370) — den del av återstående nettointäkt som taxeras hos skattskyldig som är berättigad till uppskov.

Uppskov må dock ej åtnjutas för högre belopp än som motsvarar den beräknade nettointäkten av den förvärvskälla, varifrån intäkten av skogsbruk härrör.

Har i förvärvskällan redovisats utdelning från samfällighet, som avses i 53 § 1 mom. första stycket f) kommunalskattelagen (1928: 370), får uppskov åtnjutas till den del utdelningen härrör från intäkt av skogsbruk i samfälligheten under det beskattningsår vartill utdelningen hänför sig på samma sätt som om denna del utgjort intäkt av skogsbruk, som den skattskyldige drivit själv.

Denna lag träder i kraft dagen efter den dag, då lagen enligt uppgift på den utkommit från trycket i Svensk författningssamling, och tillämpas första gången vid 1977 års taxering.

#### 4 Förslag till

#### Lag om ändring i lagen (1968: 419) om allmän arbetsgivaravgift

Härigenom föreskrives att 4 § lagen (1968: 419) om allmän arbetsgivaravgift<sup>1</sup> skall ha nedan angivna lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

4 §<sup>2</sup>

Fysisk person, som åtnjutit inkomst av annat förvärvsarbete enligt 11 kap. 3 § lagen (1962: 381) om allmän försäkring i form av inkomst av här i riket bedriven rörelse, inkomst av här belägen jordbruksfastighet som brukas av ho-

Fysisk person, som åtnjutit inkomst av annat förvärvsarbete enligt 11 kap. 3 § lagen (1962: 381) om allmän försäkring i form av inkomst av här i riket bedriven rörelse, inkomst av här belägen jordbruksfastighet som brukas av

<sup>1</sup> Senaste lydelse av lagens rubrik 1974: 774.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 1976: 78.

*Nuvarande lydelse*

nom eller sådan inkomst av rörelse eller jordbruksfastighet som avses i andra stycket av nämnda lagrum, erlägger allmän arbetsgivaravgift om inkomsten av annat förvärvsarbete överstiger 18 000 kronor eller det lägre belopp som följer av fjärde stycket. Avgiften är fyra procent av den del av inkomsten som överstiger nämnda belopp. Avgift erlägges icke i den mån arbetsgivare har att erlægga allmän arbetsgivaravgift för inkomsten enligt 2 § denna lag.

Till grund för beräkning av inkomst av rörelse eller jordbruksfastighet under visst år skall läggas den avgiftsskyldiges taxering till statlig inkomstskatt avseende nämnda år. Avser taxering beskattningsår som ej sammanfaller med kalenderår, skall inkomsten under beskattningsåret anses hava åtnjutits under det kalenderår som närmast föregått taxeringsåret.

Har inkomst av rörelse eller jordbruksfastighet icke uppgått till femhundra kronor för år tages den ej i beräkning.

Härrör inkomst som avses i första stycket från verksamhet, som bedrivits av makar gemensamt eller av den ena maken med hjälp av den andra, iakttages följande. Avgift erlägges för inkomst av sådan verksamhet, om inkomsten överstiger ett för makarna gemensamt belopp av 18 000 kronor. Detta belopp fördelas mellan makarna i förhållande till storleken av vardera makens inkomst av verksamheten. Har make även haft annan inkomst enligt första stycket, erlägges avgift för sådan inkomst, om den överstiger 18 000 kronor minskat med den del av makarnas gemensamma avgiftsfria belopp som tillgodoräknats honom. Med makar likställas personer som avses i 65 § sista stycket kommunalskattelagen (1928: 370).

Avgift erlägges icke för inkomst, som avses i 11 kap. 3 § första stycket d) lagen om allmän försäkring.

*Föreslagen lydelse*

honom eller sådan inkomst av rörelse eller jordbruksfastighet som avses i andra stycket av nämnda lagrum, erlägger allmän arbetsgivaravgift om inkomsten av annat förvärvsarbete överstiger 30 000 kronor eller det lägre belopp som följer av fjärde stycket. Avgiften är fyra procent av den del av inkomsten som överstiger nämnda belopp. Avgift erlägges icke i den mån arbetsgivare har att erlægga allmän arbetsgivaravgift för inkomsten enligt 2 § denna lag.

Härrör inkomst som avses i första stycket från verksamhet, som bedrivits av makar gemensamt eller av den ena maken med hjälp av den andra, iakttages följande. Avgift erlägges för inkomst av sådan verksamhet, om inkomsten överstiger ett för makarna gemensamt belopp av 30 000 kronor. Detta belopp fördelas mellan makarna i förhållande till storleken av vardera makens inkomst av verksamheten. Har make även haft annan inkomst enligt första stycket, erlägges avgift för sådan inkomst, om den överstiger 30 000 kronor minskat med den del av makarnas gemensamma avgiftsfria belopp som tillgodoräknats honom. Med makar likställas personer som avses i 65 § sista stycket kommunalskattelagen (1928: 370).

Denna lag träder i kraft dagen efter den dag, då lagen enligt uppgift på den utkommit från trycket i Svensk författningssamling, och tillämpas första gången i fråga om inkomster som tas upp till beskattning vid 1978 års taxering.

## 5 Förslag till

### Lag om ändring i lagen (1959: 552) om uppbörd av vissa avgifter enligt lagen om allmän försäkring, m. m.

Härigenom föreskrives att 2 § lagen (1959: 552) om uppbörd av vissa avgifter enligt lagen om allmän försäkring, m. m.<sup>1</sup> skall ha nedan angivna lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

2 §<sup>2</sup>

I denna lag förstås med

*arbetsgivaravgift*: summan av arbetsgivarens avgifter enligt 1 § första stycket;

*avgiftsunderlag*: belopp varå avgift, som avses i 1 § första stycket, skall beräknas för arbetsgivaren;

*utgiftsår*: det kalenderår för vilket avgiftsunderlag skall bestämmas;

*slutlig avgift*: arbetsgivaravgift som påföres vid den årliga avgiftsdebiteringen för nästföregående utgiftsår;

*preliminär avgift*: belopp som enligt debitering skall erläggas eller eljest erlägges i avräkning på slutlig avgift;

*kvarstående avgift*: avgiftsbelopp som återstår att erlägga sedan preliminär avgift avräknats från slutlig avgift;

*tillkommande avgift*: arbetsgivaravgift som skall erläggas enligt beslut om debitering fattat sedan den årliga avgiftsdebiteringen avslutats.

Såvitt gäller beräkning av avgiftsunderlag för avgift till sjukförsäkringen, folkpensioneringen och försäkringen för tilläggspension samt för arbetsgivaravgift till arbetslöshetsförsäkring och det kontanta arbetsmarknadsstödet skall med lön enligt denna lag förstås jämväl sådan ersättning, som enligt 3 kap. 2 § andra stycket sista punkten och 11 kap. 2 § andra stycket lagen (1962: 381) om allmän försäkring anses såsom inkomst av anställning. Vad nu sagts äger dock icke tillämpning i fall där ersättningen utgått till utomlands bosatt person och avser arbete utom riket eller där bevillningsavgift erlagts enligt lagen (1908: 128 s. 1) om bevillningsavgifter för särskilda förmåner och rättigheter.

*I fråga om inkomst från fåmansföretag skola föreskrifterna i punkt 13 av anvisningarna till 32 § kommunalskattelagen (1928: 370) äga motsvarande tillämpning vid beräkning av avgiftsunderlag.*

Vad i 19 kap. 6 § lagen om allmän försäkring föreskrives om avgift som där avses äger motsvarande tillämpning på annan avgift som uppbäres enligt förevarande lag.

Denna lag träder i kraft dagen efter den dag, då lagen enligt uppgift på den utkommit från trycket i Svensk författningssamling, och tillämpas i fråga om avgift som belöper på tid från och med den 1 januari 1976.

<sup>1</sup> Lagen omtryckt 1974: 938. Senaste lydelse av lagens rubrik 1974: 938.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 1975: 1162.

FINANSDEPARTEMENTET

Utdrag  
PROTOKOLL  
vid regeringssammanträde  
1976-10-28

**Närvarande:** statsministern Fälldin, ordförande, och statsråden Bohman, Ahlmark, Romanus, Turesson, Gustavsson, Antonsson, Mogård, Olsson, Dahlgren, Asling, Troedsson, Mundebo, Krönmark, Burenstam Linder, Johansson, Friggebo

**Föredragande:** statsrådet Mundebo

**Proposition om ändrade beskattningsregler för egenföretagare, m. m.**

---

## 1 Inledning

### 1.1 Fördelning av inkomst mellan makar, m. m.

I början av året beslutade statsmakterna om lättnader i fråga om den s. k. faktiska sambeskattningen (prop. 1975/76: 77, SkU 1975/76: 27, rskr 1975/76: 170). Samtidigt ändrades reglerna om makars beskattning av inkomst från fåmansföretag (prop. 1975/76: 79, SkU 1975/76: 28, rskr 1975/76: 171). De nya reglerna, som skall tillämpas fr. o. m. 1977 års taxering, syftar till att skapa samma utrymme för fördelning av företagsinkomst oavsett företagsform. För makar som bedriver jordbruk eller rörelse utan förmedling av juridisk person förbättras möjligheterna att dela upp den sammanlagda inkomsten. För delägare i fåmansföretag minskar däremot utrymmet för inkomstuppdelning avsevärt. Lagstiftningen innehåller också regler om beskattning av lön till barn som arbetar exempelvis i en av föräldrarna bedriven rörelse eller i ett av föräldrarna ägt aktiebolag.

I fråga om inkomstuppdelning mellan makar föreskrivs bl. a. att medhjälpande make inte i något fall får beskattas för mer än en tredjedel av makarnas sammanlagda inkomst från verksamheten eller fåmansföretaget (tredjedelsregeln). Överskjutande belopp skall beskattas hos den andre maken. Denna regel och andra villkor för att lön m. m. till medhjälpande make och barn skall beskattas hos mottagaren kan i vissa fall medföra avsevärda nackdelar även för fullt lojala skattskyldiga. Tredjedelsregeln kan t. ex. få till konsekvens att medhjälpande make skall beskattas endast för en mindre del av sin lön från företaget även om lönen utgått efter marknadsmässiga grunder. Överflyttningen av beskattningen till den andre maken leder vidare till att medhjälpande makens social-

försäkringsskydd försämras. Bl. a. dessa skäl gör att villkoren för inkomstuppdelning enligt min mening bör mjukas upp. En fråga som också bör prövas i det sammanhanget är om beräkningen av arbetsgivaravgifter skall påverkas av att inkomst i skattehänseende flyttas från medhjälpande make och barn till den andre maken.

### 1.2 Beräkning av makars avdrag för egenavgifter m. m.

I våras infördes ändrade avdragsregler för egenavgifter, dvs. för socialförsäkringsavgifter och allmän arbetsgivaravgift som erläggs av egenföretagare (prop. 1975/76: 173, SkU 1975/76: 68, rskr 1975/76: 408). Vid riksdagsbehandlingen uttåade skatteutskottet att det var oklart hur avdraget för egenavgifter skulle beräknas när medhjälpande make arbetar i jordbruk eller rörelse som bedrivs av den andre maken (SkU 1975/76: 68 s. 17). Den av utskottet väckta frågan hänger samman bl. a. med de särskilda reglerna för fördelning av makars inkomst och bör därför lösas i anslutning till prövningen av dessa regler.

### 1.3 80/85-procentregeln

Enligt lagen (1970: 172) om begränsning av skatt i vissa fall (senast ändrad 1974: 772) skall statlig inkomstskatt och statlig förmögenhetskatt begränsas om den skattskyldiges sammanlagda skatt — inkl. kommunal inkomstskatt — utgör en mycket stor del av den till statlig inkomstskatt beskattningsbara inkomsten. Begränsningsregeln är normalt tillämplig när den sammanlagda skatten överstiger ett belopp motsvarande 80 % av den del av den statligt beskattningsbara inkomsten som inte överstiger 200 000 kr. och 85 % av överskjutande inkomst.

Vid tillämpning av denna begränsningsregel (80/85-procentregeln) tas f. n. inte hänsyn till egenföretagares egenavgifter. I propositionen om avdrag för egenavgifter uttalade föredraganden emellertid att det förelåg skäl för att även egenavgifterna borde — helt eller delvis — beaktas vid bedömningen av om den totala skatten skulle begränsas (prop. 1975/76: 178 s. 28). Med hänsyn till att en sådan ändring av 80/85-procentregeln aktualiserade vissa andra principiella frågor vilka krävde ytterligare överväganden, ansåg han sig dock inte böra lägga fram något förslag då. Han uttalade i stället att han till hösten avsåg att återkomma i denna fråga.

Jag delar uppfattningen att det finns skäl att överväga om hänsyn bör tas till egenavgifterna vid tillämpning av 80/85-procentregeln. I samband därmed bör ställning även tas till om förekomsten av särskilt investeringsavdrag bör påverka skattenedsättningen enligt 80/85-procentregeln. Jag återkommer i det följande till dessa frågor.

#### 1.4 Gruppliv- och gruppsjukförsäkring

Vid behandlingen av propositionen om avdrag för egenavgifter uttalade skatteutskottet att det var angeläget att genomföra en omläggning av egenföretagares avdragsrätt för premier för gruppliv- och gruppsjukförsäkringar. Utskottet förordade att förslag i denna fråga förelades riksdagen i den till hösten aviserade propositionen om 80/85-procentregeln (SkU 1975/76: 68 s. 19). Även detta spörsmål kommer därför att behandlas i det följande.

#### 1.5 Egenföretagares allmänna arbetsgivaravgift

För att bereda egenföretagare lättnader höjdes genom beslut våren 1975 den från allmän arbetsgivaravgift avgiftsfria inkomstdelen från 10 000 kr. till 18 000 kr. Jag återkommer senare i denna framställning till frågan om ytterligare höjning av den avgiftsfria inkomstdelen.

## 2 Nuvarande regler

### 2.1 Fördelning av inkomst mellan makar, m. m.

Som framgår av min inledningsvis lämnade redogörelse har genom lagstiftning i början av året bestämmelserna för beskattning av makar och barn ändrats på flera punkter. Såvitt gäller makar har den s. k. faktiska sambeskattningen till stor del avvecklats (prop. 1975/76: 77, SkU 1975/76: 27, rskr 1975/76: 170). Enligt de nya bestämmelserna skall inkomst från verksamhet, som bedrivs utan förmedling av juridisk person, i princip fördelas mellan makarna. I fråga om lön från fåmansföretag har å andra sidan utrymmet för individuell beskattning inskränkts (prop. 1975/76: 79, SkU 1975/76: 28, rskr 1975/76: 171). Tidigare beskattades s. k. medhjälpande make och barn för hela sin lön från företaget såvida det inte kunde visas att lönen översteg marknadsmässigt vederlag. Kravet på marknadsmässighet finns kvar i den nya lagstiftningen, men för att medhjälpande make och barn skall beskattas för sin lön från företaget måste dessutom vissa andra villkor vara uppfyllda. Dessa villkor har samordnats med bestämmelserna om avveckling av den faktiska sambeskattningen. Fr. o. m. 1977 års taxering är därför utrymmet för skattemässig fördelning av en familjs gemensamma inkomst i princip lika stort oavsett om verksamheten bedrivs som enskild firma eller genom förmedling av juridisk person.

Såvitt gäller makar som tillsammans deltar i förvärvsverksamhet avseende inkomst av jordbruksfastighet eller rörelse måste man skilja mellan det fallet att verksamheten bedrivs gemensamt av båda makarna (gemensam verksamhet) och det fallet att verksamheten anses bedriven av endast en av makarna med den andre maken som medhjälpare (medhjälparfallet).

Vid gemensam verksamhet finns inte några speciella spärrar mot inkomstfördelning. Vardera maken skall taxeras för den inkomst som med hänsyn till hans arbete och övriga insatser i verksamheten skäligen tillkommer honom [femte stycket av anvisningarna till 52 § kommunalskattelagen (1928: 370), KL].

Som medhjälpfall betecknas den situationen att en av makarna har ledande ställning i verksamheten och den andre maken (medhjälpande make) saknar sådan ställning. Vid bedömningen av om en av makarna har ledande ställning skall hänsyn tas bl. a. till dennes utbildning och arbetsuppgifter i verksamheten. För att medhjälpande make skall beskattas för sin arbetsinsats fordras att denne arbetat i verksamheten minst 600 timmar under beskattningsåret (600-timmarsspärren). Arbetet i makarnas gemensamma bostad får därvid medräknas endast om det med hänsyn till rörelsens art och andra omständigheter föreligger skäl därtill. Timantalet jämkas om beskattningsåret omfattar kortare eller längre tid än 12 månader. Är kravet på antalet arbetstimmar uppfyllt skall medhjälpande make taxeras för så stor del av nettointäkten av förvärvskällan som kan anses motsvara marknadsmässigt vederlag för arbetet. Medhjälpande make får dock aldrig taxeras för mer än en tredjedel av nettointäkten (tredjedelsregeln). Medför 600-timmarsspärren, tredjedelsregeln eller kravet på marknadsmässigt vederlag att medhjälpande make inte alls eller endast delvis skall beskattas för sin arbetsinkomst skall beskattning ske hos den andre maken (andra och tredje styckena av anvisningarna till 52 § KL).

Tidigare gällde att skattskyldig inte fick avdrag för lön till hemmavarande barn under 16 år. Avdragsförbudet omfattade också hemmavarande barn mellan 16 och 18 år om barnet inte tillhörde arbetspersonalen. Ett barn ansågs tillhöra arbetspersonalen om barnets sammanlagda inkomst var så stor att den föranledde skatteplikt, dvs. uppgick till minst 4 700 kr. Vägrades avdrag för lön till barnet beskattades den av föräldrarna som bedrev verksamheten för värdet av barnets arbete.

Enligt den nya lagstiftningen är rätten till avdrag för lön till barn, som arbetar i föräldrarnas jordbruk eller rörelse, helt beroende av om barnet anses tillhöra arbetspersonalen eller inte. Räknas barnet till arbetspersonalen föreligger avdragsrätt och barnet beskattas för uppbyggnadslönen. Anses barnet inte tillhöra arbetspersonalen vägras däremot avdrag. Värdet av barnets arbetsinsats kommer då att beskattas hos den av makarna som bedrivit jordbruket eller rörelsen eller — om verksamheten bedrivits gemensamt av makarna — att skattemässigt fördelas mellan dem.

Begreppet arbetspersonal har i de nya reglerna något annan innebörd än tidigare. Är barnet under 16 år anses det aldrig tillhöra arbetspersonalen. Ett barn som fyllt 16 år och som deltagit i föräldrarnas förvärvsverksamhet anses tillhöra arbetspersonalen såvida det inte be-

driver studier eller genomgår annan utbildning på heltid. Ett heltids-studerande barn som fyllt 16 år anses dock tillhöra arbetspersonalen såvitt avser arbete som utförs under sommarferier eller annat uppehåll på minst en månad. För att ett barn som inte fyllt 18 år skall anses tillhöra arbetspersonalen tillkommer som ytterligare villkor att barnets arbetsinsats i föräldrarnas förvärvsverksamhet är så stor att den som sådan föranleder skatteplikt för barnet. Lönen från föräldrarna måste alltså uppgå till minst 4 700 kr. Som ett allmänt villkor för avdrag gäller vidare — liksom tidigare — att lönen till barnet inte överstiger marknadsmässigt vederlag för arbetsinsatsen (jfr punkt 2 av anvisningarna till 20 § KL).

Genom lagstiftningen om fåmansföretag har, som nyss har nämnts, möjligheten att dela upp företagsinkomst mellan olika familjemedlemmar begränsats (punkt 13 av anvisningarna till 32 § KL). Som fåmansföretag räknas i första hand aktiebolag, handelsbolag och ekonomisk förening vari aktierna eller andelarna till övervägande del ägs av en eller ett fåtal fysiska personer. Ett företag kan vidare — oberoende av antalet delägare — anses utgöra ett fåmansföretag såvida verksamheten är uppdelad på flera av varandra oberoende verksamhetsgrenar. Detta är fallet om en person genom aktie- eller andelsinnehav e. d. har den reella bestämmanderätten över sådan verksamhetsgren och självständigt kan förfoga över dess resultat (35 § 1 a mom. sjunde stycket KL).

Som företagsledare i fåmansföretag anses den eller de personer som till följd av eget eller närstående persons aktie- eller andelsinnehav i företaget eller annan liknande grund har ett väsentligt inflytande i företaget. I fråga om fåmansföretag med flera av varandra oberoende verksamhetsgrenar anses den som har den reella bestämmanderätten över viss verksamhetsgren som företagsledare med avseende på denna verksamhetsgren (35 § 1 a mom. åttonde stycket KL).

De regler som begränsar utrymmet för uppdelning av inkomst från fåmansföretag mellan makar är tillämpliga endast om den ene maken är företagsledare och den andre maken (medhjälpande make) inte har sådan ställning i företaget. Bestämmelserna överensstämmer i stort med vad som gäller för verksamhet som bedrivs utan förmedling av juridisk person. Medhjälpande make beskattas sålunda för lön och annan ersättning från företaget under förutsättning att arbetsinsatsen uppgår till minst 600 timmar under beskattningsåret (600-timmarsspärren). Har maken till följd av att företaget påbörjat eller lagt ned sin verksamhet inte kunnat arbeta i företaget under hela beskattningsåret begränsas dock kravet på arbetsinsats till 300 timmar. Arbetsinsats i makarnas gemensamma bostadsutrymme får medräknas om det med hänsyn till rörelsens art och andra sådana omständigheter finns skäl därtill.

Medför 600-timmarsspärren att medhjälpande make inte skall be-

skattas för ersättning från fåmansföretaget skall företagsledaren ta upp motsvarande belopp till beskattning. Motsvarande gäller i fråga om sådan del av ersättningen till medhjälpande make som överstiger marknadsmässigt vederlag. Som marknadsmässigt vederlag anses inte i något fall den del av ersättningen som överstiger en tredjedel av makarnas sammanlagda inkomst från företaget (tredjedelsregeln).

Vad som nu har redovisats avser det fallet att medhjälpande make är anställd hos ett fåmansföretag i vilket den andre maken är företagsledare. I fråga om handelsbolag kan det emellertid förekomma att medhjälpande make inte är anställd hos utan delägare i bolaget. Spärrarna mot inkomstuppdelning — t. ex. 600-timmarsspärren och tredjedelsregeln — skall tillämpas även i detta fall. Medhjälpande make har dock rätt att tillgodoräkna sig skälig ränta på sitt i handelsbolaget insatta kapital innan eventuell överflyttning av inkomst till företagsledaren äger rum.

De nya reglerna om lön från fåmansföretag till företagsledares barn är grundade på samma överväganden som reglerna om lön från föräldrar till barn. Ersättning från företaget till barnet beskattas hos företagsledaren om barnet inte har uppnått 16 års ålder. Detsamma gäller beträffande barn som studerar på heltid utom såvitt avser arbete som utförs under sommarferier eller annat uppehåll på minst en månad. Har barnet fyllt 16 men inte 18 år skall vidare inkomsten överflyttas till företagsledaren såvida inte barnets inkomst från fåmansföretaget är så stor att den som sådan föranleder skatteplikt för barnet. Som allmän regel gäller dessutom att företagsledaren — och inte barnet — skall beskattas för sådan ersättning från företaget som överstiger vad som kan anses som marknadsmässigt vederlag för barnets arbetsinsats.

De nu återgivna bestämmelserna skall, såvitt gäller handelsbolag, äga motsvarande tillämpning om barnet inte är anställt hos utan delägare i ett handelsbolag vari en eller båda föräldrarna är företagsledare. Innan inkomsten överflyttas får dock barnet — liksom medhjälpande make — tillgodoräkna sig skälig ränta på sitt i bolaget insatta kapital.

Är båda föräldrarna företagsledare skall barnets inkomst flyttas över till den av föräldrarna som har störst inkomst från företaget. Har föräldrarna samma inkomst skall överflyttningen ske till den äldste av föräldrarna.

## 2.2 Beräkning av makars avdrag för egenavgifter m. m.

Genom riksdagens beslut i våras skall egenföretagares egenavgifter dras av vid beräkning av nettointäkt av jordbruksfastighet eller rörelse och inte — som tidigare var fallet — som allmänt avdrag (prop. 1975/76: 178, SkU 1975/76: 68, rskr 1975/76: 408). Avdragsrätten är utformad på

följande sätt. Vid beräkning av nettointäkt av jordbruksfastighet eller rörelse tillgodoräknas den skattskyldige ett schablonavdrag för egenavgifter (punkt 2 a av anvisningarna till 22 § resp. punkt 9 a av anvisningarna till 29 § KL). Schablonavdraget beräknas på ett underlag som i normalfallet motsvarar bruttointäkten av verksamheten minskad med andra driftkostnader i förvärvskällan än schablonavdraget. Underlaget motsvarar alltså i regel nettointäkten av förvärvskällan före schablonavdraget. Schablonavdraget utgör enligt huvudregeln 10 % av den del av underlaget som inte överstiger 10 000 kr., 20 % av den del av underlaget som ligger mellan 10 000 kr. och 100 000 kr. samt 15 % av överskjutande belopp. I vissa fall — t. ex. om den skattskyldige vid ingången av året näst före taxeringsåret har fyllt 65 år — är schablonavdraget begränsat till 4 % av underlaget.

Det schablonmässigt beräknade avdraget för egenavgifter kommer endast i undantagsfall att exakt motsvara summan av de definitiva egenavgifter som påförs den skattskyldige för det aktuella beskattningsåret. Den nya lagstiftningen innehåller därför bestämmelser om avstämning mellan schablonavdraget och de definitiva avgifterna. Om schablonavdraget för visst beskattningsår varit lägre än de definitiva avgifterna får skillnadsbeloppet dras av vid taxeringen för nästföljande beskattningsår. Har schablonavdraget å andra sidan överstigit de definitiva avgifterna skall skillnadsbeloppet redovisas som intäkt vid taxeringen för nästföljande beskattningsår. Skillnadsbeloppet skall normalt redovisas som avdrag eller intäkt i förvärvskällan jordbruksfastighet eller rörelse. Bedriver den skattskyldige inte längre jordbruk eller rörelse skall dock eventuell intäkt tas upp som intäkt av tillfällig förvärvsverksamhet och eventuellt avdrag åtnjutas som allmänt avdrag.

Skall inkomsten av viss verksamhet i beskattningshänseende fördelas mellan olika personer — t. ex. makar eller delägare i handelsbolag — skall schablonavdrag för egenavgifter i princip beräknas individuellt för varje skattskyldig. I lagstiftningen om schablonavdrag finns dock inte några särskilda föreskrifter om hur avdragen skall fastställas i dessa fall.

### 2.3 80/85-procentregeln

80/85-procentregeln kan utnyttjas av fysisk person och dödsbo. Regeln bygger på en jämförelse mellan ett s. k. spärrbelopp och den skattskyldiges totala inkomst- och förmögenhetsskatt för ett visst beskattningsår. Spärrbeloppet utgör 80 % av den del av den statligt beskattningsbara inkomsten som uppgår till högst 200 000 kr. och 85 % av överskjutande belopp. Uppgår den beskattningsbara inkomsten vid den statliga taxeringen t. ex. till 300 000 kr. blir spärrbeloppet alltså (80 % av 200 000 + 85 % av 100 000 =) 245 000 kr. Har den skattskyldige erlagt

sjömansskatt skall den till sjömansskatt beskattningsbara inkomsten och dagpenning enligt lagen (1953: 295) om sjömansskatt (omtryckt 1970: 933, ändrad senast 1976: 642), beaktas vid fastställande av spärrbeloppet.

Spärrbeloppet jämförs med det sammanlagda beloppet av statlig inkomstskatt, förmögenhetsskatt och allmän kommunalskatt (inkl. landstingsmedel) som beräknats för den skattskyldige på grund av taxeringen för det aktuella beskattningsåret. I förekommande fall skall även sjömansskatt inräknas. Har skatten nedsatts på grund av skattereduktion enligt uppborðslagen (1953: 272, omtryckt 1972: 75, ändrad senast 1976: 347) eller genom avräkning av utländsk skatt, skall jämförelsen avse skattebeloppet före reduceringen eller avräkningen. Är det på detta sätt beräknade skattebeloppet större än spärrbeloppet skall den statliga inkomstskatten eller förmögenhetsskatten nedsättas med överskjutande belopp. Nedsättningen sker i första hand av förmögenhetsskatten om inte annan ordning kan antas vara fördelaktigare för den skattskyldige. Den kommunala inkomstskatten kan däremot aldrig reduceras. Vidare gäller att förmögenhetsskatten inte får nedsättas så att den blir lägre än skatten på hälften av den beskattningsbara förmögenheten.

För samtaxerade makar skall skattebegränsning enligt 80/85-procentregeln ske med hänsyn till de sammanlagda beskattningsbara inkomsterna och de sammanlagda skattebeloppen. För makar eller föräldrar och barn som samtaxeras i förmögenhetshänseende gäller att förmögenhetsskatten inte får bli lägre än skatten på halva den gemensamma förmögenheten.

Skattenedsättning kommer normalt i fråga endast om den skattskyldige har en stor förmögenhet. Uppgår exempelvis den skattskyldiges beskattningsbara inkomst (såväl statlig som kommunal) till 300 000 kr. blir — under förutsättning att den kommunala utdebiteringen är 26 % — den statliga inkomstskatten 142 800 kr. och den kommunala inkomstskatten 78 000 kr. Den sammanlagda inkomstskatten uppgår alltså till 220 800 kr., dvs. klart understigande spärrbeloppet (80 % av 200 000 + 85 % av 100 000 =) 245 000 kr. Begränsningsregeln blir vid denna inkomstnivå tillämplig först om den skattskyldige har en beskattningsbar förmögenhet som överstiger 1 383 000 kr.

Är den statligt beskattningsbara inkomsten väsentligt lägre än den kommunala inkomsten — detta kan t. ex. inträffa om den skattskyldige har ett stort fastighetsinnehav — kan skattereducering med stöd av 80/85-procentregeln däremot ske vid relativt låg inkomst och förmögenhet. Uppgår den statligt beskattningsbara inkomsten t. ex. till 10 000 kr. och den kommunalt beskattningsbara inkomsten till 50 000 kr. kommer den skattskyldige att befrias från statlig inkomstskatt, varjämte eventuell förmögenhetsskatt beräknas på endast hälften av den skattskyldiges beskattningsbara förmögenhet.

Skattenedsättning enligt 80/85-procentregeln omfattar, som framgått

av det anförda, endast statlig inkomstskatt och förmögenhetsskatt. Kommunal inkomstskatt ingår i det skattebelopp som jämförs med spärrbeloppet och kan därigenom påverka nedsättningens storlek. Kommunal-skatten kan emellertid aldrig nedsättas. Det förhållandet att den skattskyldige kan vara skyldig att — vid sidan av inkomst- och förmögenhetsskatt — erlägga socialförsäkringsavgifter och avgift enligt lagen om allmän arbetsgivaravgift, saknar f. n. helt betydelse vid tillämpning av 80/85-procentregeln.

#### 2.4 Gruppliv- och gruppsjukförsäkring

Den som är anställd kan vid sidan av kontant lön åtnjuta förmån av fri grupplivförsäkring och fri gruppsjukförsäkring. I 32 § 3 mom. KL finns bestämmelser om i vad mån värdet av sådana förmåner skall tas upp som intäkt av tjänst. Beträffande grupplivförsäkring gäller som huvudregel att förmånen är skattefria. Har förmånen åtnjutits på grund av enskild tjänst och utgått efter väsentligt förmånligare grunder än vad som gäller för befattningshavare i statens tjänst, är dock förmånen delvis skattepliktiga. Förmån av fri gruppsjukförsäkring är skattefri om den utgår enligt grunder som fastställts i kollektivavtal mellan arbetsmarknadens huvudorganisationer.

Skattefrihet för förmån av fri gruppliv- och gruppsjukförsäkring ger i princip samma resultat som om förmånen hade varit skattepliktiga men avdrag å andra sidan hade medgivits med belopp motsvarande premiens storlek. De nuvarande reglerna innebär alltså en form av tyst kvittning mellan förmån och avdragsrätt.

Gruppliv- och gruppsjukförsäkringar förekommer även bland advokater, jordbrukare och andra egenföretagare. Premier för försäkringarna är inte avdragsgilla som driftkostnad vid beräkning av nettointäkt av jordbruksfastighet eller rörelse (jfr punkt 1 av anvisningarna till 20 § KL). Egenföretagare kan därför få avdrag för premierna endast i den mån premiebeloppet rymms inom det s. k. försäkringsavdraget enligt 46 § 2 mom. 3) KL. Detta avdrag, som är begränsat till 250 kr. för ogift skattskyldig utan hemmavarande barn under 18 år och till 500 kr. tillsammans för två makar och för ensamstående med hemmavarande barn under 18 år, avser i huvudsak kapitalförsäkringar, arbetslöshetsförsäkringar samt sådana sjuk- och olycksfallsförsäkringar som inte utgör obligatorisk sjukförsäkring enligt lagen (1962: 381) om allmän försäkring (omtryckt 1973: 908, ändrad senast 1976: 622). En egenföretagare som erlagt 500 kr. i premie för en privat kapitalförsäkring får därför — till skillnad mot en anställd — varken direkt eller indirekt avdrag för premier för eventuell gruppliv- eller gruppsjukförsäkring.

Ersättning som betalas ut på grund av en grupplivförsäkring är skattefri. Detsamma gäller i fråga om gruppsjukförsäkringar under förutsätt-

ning att försäkringen inte tagits i samband med tjänst. För att en sjukförsäkring skall anses tagen i samband med tjänst fordras bl. a. att försäkringsanstalten underrättats om anknytningen till tjänsten. Sådan anmälan görs normalt inte varför belopp som utfaller på en gruppsjukförsäkring i allmänhet är fritt från skatt.

## 2.5 Egenföretagares allmänna arbetsgivaravgift

Fysisk person, som haft inkomst av jordbruksfastighet eller rörelse, är enligt 4 § lagen (1968: 419) om allmän arbetsgivaravgift (senast ändrad 1976: 78) skyldig att erlagga allmän arbetsgivaravgift. Avgift utgår normalt med 4 % av avgiftsunderlaget. Bedrivs verksamheten inom det inre stödområdet är dock avgiften, såvitt gäller 1976 års inkomster, reducerad till 2 %. Avgift utgår på den del av den avgiftsgrundande inkomsten som överstiger 18 000 kr. Bedrivs verksamheten gemensamt av två makar eller av en make med den andre som medhjälpare, är emellertid det avgiftsfria beloppet högst 18 000 kr. för makarna gemensamt.

## 3 Riksdagens behandling av prop. 1975/76: 178

I motion 1975/76: 2560, som väcktes med anledning av prop. 1975/76: 178, framhölls bl. a. att det var oklart hur schablonavdraget för egenavgifter skulle beräknas i det fall då båda makarna arbetade i samma företag (medhjälparfallet). Skatteutskottet delade motionärens uppfattning på denna punkt men förklarade sig inte vara berett att utan närmare utredning ta ställning till hur schablonavdraget skulle beräknas i det aktuella fallet. Utskottet förutsatte att förslag till lösning av den fråga som tagits upp i motionen skulle komma att föreläggas riksdagen i den proposition rörande ändring av 80/85-procentregeln som aviserats till hösten. Utskottet förutsatte vidare att eventuellt ändrade bestämmelser skulle — i likhet med lagstiftningen i övrigt — tillämpas fr. o. m. 1977 års taxering (SkU 1975/76: 68 s. 17).

I motionen 1975/76: 2561 yrkades att företagares och fria yrkesutövarers premier för egna gruppliv- och gruppsjukförsäkringar skulle få dras av som omkostnad i resp. förvärvskälla fr. o. m. 1977 års taxering. Motionären anförde bl. a. att ett genomförande av förslaget medförde att dessa grupper av skattskyldiga fick rätt till avdrag för premierna oavsett om dessa rymdes inom beloppsgränsen för försäkringsavdraget eller inte. Enligt motionären innebar förslaget en ökad likställighet med löntagarna också i det hänseendet att avgiftsunderlaget för egenavgifter sjönk.

Skatteutskottet erinrade om att utskottet vid tidigare behandling av frågan uttalat sig positivt för en omläggning av avdragsrätten för pre-

mier för gruppliv- och gruppsjukförsäkringar men att utskottet ansett att det utredningsarbete som pågick inom livsförsäkringsskattekommittén och 1972 års skatteutredning borde avvaktas innan definitiv ställning togs till frågan. Dessa utredningar hade emellertid — anförde utskottet — försenats. Med hänsyn till den korta tid som stått till buds för behandlingen av motionen och i avsaknad av närmare utredning var utskottet inte berett att tillstyrka omedelbar lagstiftning i ämnet. Utskottet förordade att förslag till ändrade regler skulle föreläggas riksdagen i den proposition om ytterligare ändringar i fråga om egenavgifterna som hade aviserats till hösten.

Skatteutskottets betänkande godtogs av riksdagen (rskr 1975/76: 408).

## 4 Föredraganden

### 4.1 Inledning

I början av detta år beslutade statsmakterna om lättnader i fråga om den s. k. faktiska sambeskattningen (prop. 1975/76: 77, SkU 1975/76: 27, rskr 1975/76: 170). Samtidigt ändrades reglerna om beskattning av makars och barns inkomst från fåmansföretag (prop. 1975/76: 79, SkU 1975/76: 28, rskr 1975/76: 171). Några månader senare genomfördes en omläggning av avdragsreglerna för egenavgifter, dvs. socialförsäkringsavgifter och allmän arbetsgivaravgift som erläggs av egenföretagare (prop. 1975/76: 178, SkU 1975/76: 68, rskr 1975/76: 408). Samtliga nu nämnda regler skall tillämpas fr. o. m. 1977 års taxering.

I propositionen om ändrade avdragsregler för egenavgifter uttalade föredraganden att egenavgifterna borde beaktas vid tillämpning av lagen (1970: 172) om begränsning av skatt i vissa fall (80/85-procentregeln). Han förklarade att han skulle återkomma i frågan till hösten (prop. 1975/76: 178 s. 28).

Vid riksdagsbehandlingen av propositionen om egenavgifterna föreslog skatteutskottet att två ytterligare frågor skulle behandlas i den till hösten aviserade propositionen angående 80/85-procentregeln. Den första frågan gällde beräkning av avdraget för egenavgifter då skattskyldig bedriver viss verksamhet med hjälp av sin make (medhjälparfallet). Den andra frågan gällde företagares och fria yrkesutövares avdragsrätt för premier för egna gruppliv- och gruppsjukförsäkringar (SkU 1975/76: 68 s. 17 och 19).

### 4.2 Fördelning av inkomst mellan makar, m. m.

I det följande lämnar jag en sammanfattning av de i början av året beslutade reglerna om faktisk sambeskattning och fåmansföretag. En mer ingående redogörelse för de nya regelsystemen har lämnats i ett tidigare avsnitt (2.1).

I fråga om jordbruk eller rörelse som bedrivs utan förmedling av juridisk person är — såvitt gäller makars beskattning — den nya lagstiftningen tillämplig om den ene maken har ledande ställning i verksamheten och den andre maken (medhjälpande make) saknar sådan ställning. För att medhjälpande make skall beskattas för någon del av sin arbetsinsats fordras att denne under beskattningsåret arbetat minst 600 timmar i jordbruket eller rörelsen (600-timmarsspärren). Understiger arbetsinsatsen 600 timmar taxeras den make som leder verksamheten för hela nettointäkten. Är kravet på arbetsinsats uppfyllt, taxeras medhjälpande make för så stor del av nettointäkten av förvärvskällan som kan anses motsvara marknadsmässigt vederlag för arbetet, dock högst för en tredjedel av nettointäkten (tredjedelsregeln).

Lön till barn, som arbetar i föräldrarnas jordbruk eller rörelse, är enligt de nya bestämmelserna aldrig avdragsgill om barnet inte har fyllt 16 år. Detsamma gäller — oavsett barnets ålder — om barnet studerar på heltid utom såvitt avser arbete som utförs under sommarferier eller annat uppehåll på minst en månad. Är barnet mellan 16 och 18 år uppställs som ytterligare villkor för avdragsrätt att lönen från föräldrarna är så stor att den som sådan föranleder skatteplikt för barnet. En allmän förutsättning för avdragsrätt är vidare att lönen till barnet inte överstiger marknadsmässigt vederlag för arbetet. Föreligger inte avdragsrätt, kommer den av föräldrarna som bedriver verksamheten att beskattas för värdet av barnets arbetsinsats.

I fråga om fåmansföretag har möjligheten att med verkan i skattehänseende fördela inkomst inskränkts i det fallet att den ene maken har ledande ställning i företaget (företagsledare) och den andre maken saknar sådan ställning (medhjälpande make). Reglerna för beskattning av medhjälpande make i fåmansföretag överensstämmer i princip med motsvarande regler för makar som själva bedriver jordbruk eller rörelse. För att lön eller annan ersättning från företaget skall beskattas hos medhjälpande make krävs sålunda att arbetsinsatsen uppgått till minst 600 timmar (600-timmarsspärren). Understiger arbetsinsatsen 600 timmar eller överstiger ersättningen marknadsmässigt vederlag, skall företagsledaren beskattas för medhjälpande makens ersättning eller den del av ersättningen som överstiger den marknadsmässiga. Som marknadsmässig ersättning anses inte i något fall den del av ersättningen som överstiger en tredjedel av makarnas sammanlagda inkomster från företaget (tredjedelsregeln).

Samordningen mellan enskilt bedriven verksamhet och verksamhet som bedrivs genom ett fåmansföretag omfattar även lön till barn. Ersättning från fåmansföretag till företagsledarens eller dennes makes barn beskattas hos företagsledaren om barnet inte fyllt 16 år. Detsamma gäller om barnet studerar på heltid utom såvitt avser arbete under sommarferier eller annat uppehåll på minst en månad. Är barnet mellan 16 och 18 år

beskattas inkomsten hos företagsledaren om inte ersättningen från företaget är så stor att den som sådan föranleder skatteplikt för barnet. Som allmän regel gäller dessutom att företagsledaren — och inte barnet — beskattas för sådan del av ersättning från företaget som överstiger den marknadsmässiga.

Reglerna om beskattning av lön från fåmansföretag äger, såvitt gäller handelsbolag, motsvarande tillämpning om medhjälpande make eller barn inte är anställda hos handelsbolaget utan delägare i detta. Innan inkomst flyttas över till företagsledaren får dock medhjälpande make och barn tillgodoräkna sig skäligen ränta på sitt i handelsbolaget insatta kapital.

En utgångspunkt vid utformningen av skatteregler för föräldrars och barns arbetsinkomster bör enligt min mening vara att den som utfört arbetet också skall beskattas för värdet av sin arbetsinsats. En annan viktig princip är att olika företagsformer behandlas på samma sätt. Det bör t. ex. inte vara oförmånligare för en familj att bedriva en rörelse utan förmedling av juridisk person än genom ett av familjen ägt aktiebolag.

Genom lagstiftningen i början av detta år får önskemålet om likformighet i skattehänseende mellan olika företagsformer anses i stort sett tillgodosett. Däremot uppfyller lagstiftningen inte kravet på att varje familjemedlem skall beskattas för värdet av sin arbetsinsats. 600-timmarsspärren, tredjedelsregeln och reglerna om beskattning av lön till barn kan uppenbarligen medföra att även helt marknadsmässig ersättning skall tas till beskattning hos annan person än den som har utfört arbetet. Som exempel kan nämnas det fallet att företagsledaren på grund av sjukdom inte uppburit någon lön från fåmansföretaget under beskattningsåret. Medhjälpande make antas däremot ha arbetat på heltid i företaget under hela året och för detta uppburit 45 000 kr. i lön. Tredjedelsregeln får då den knappast rimliga konsekvensen att företagsledaren skall beskattas för 30 000 kr. av medhjälpande makens lön medan medhjälpande maken själv beskattas för endast 15 000 kr. Till detta kommer att beskattningsresultatet utgör utgångspunkt för beräkning av pensionsgrundande inkomst m. m. Tredjedelsregeln kan därför medföra en väsentlig försämring av medhjälpande makes sociala förmåner.

Det anförda leder enligt min uppfattning till slutsatsen att villkoren för individuell beskattning av arbetsinkomster bör lindras. Medhjälpande make bör i princip beskattas för det marknadsmässiga värdet av sin faktiska arbetsinsats och detta bör ske oberoende av företagsledarens inkomst. Jag är emellertid medveten om att det kan vara svårt för taxeringsmyndigheterna att bedöma det marknadsmässiga värdet av medhjälpande makes arbete även om förhållandet mellan makarnas inkomster givetvis kan ha sin betydelse vid denna prövning. Svårigheterna torde

vara särskilt stora om medhjälpande maken inte regelbundet arbetar i verksamheten utan deltar i denna mer sporadiskt. Det torde därför vara nödvändigt att som förutsättning för individuell beskattning uppställa ett krav på att arbetstiden har uppgått till ett minsta antal timmar. Tidsgränsen synes dock kunna sänkas från 600 till 400 timmar. Tredjedelsregeln bör samtidigt slopas.

Vid tillämpning av den här föreslagna 400-timmarsspärren bör, liksom enligt nuvarande regler, arbete i makarnas gemensamma bostadsutrymme få medräknas om det med hänsyn till rörelsens art och andra sådana omständigheter föreligger skäl till det. Detta får anses innebära att medhjälpande makes arbetsinsats skall bedömas med utgångspunkt i dess betydelse för verksamheten och utan hänsyn till var arbetet är förlagt. Bedrivs verksamheten i särskilda lokaler bör dock enligt min mening arbete i hemmet normalt få medräknas endast om arbetet avser klart angivna arbetsuppgifter med omedelbar anknytning till verksamheten. Telefonpassning och medverkan vid representation bör t. ex. som regel inte beaktas. Hänför sig företagsinkomsten till uppdrag som företagsledaren utför vid sidan av ordinarie arbete bör vidare, oavsett om särskild arbetslokal finns eller inte, inkomstuppdelning godtas endast i rena undantagsfall. Ett allmänt påstående om att medhjälpande make har medverkat i privat konsultverksamhet eller vid utarbetande av tidningsartiklar e. d. bör alltså inte grunda någon rätt för medhjälpande make att beskattas för en del av inkomsten.

Bedrivs verksamheten som enskild firma eller genom ett handelsbolag kan beskattningsåret omfatta kortare eller längre tid än 12 månader. I sådana fall bör givetvis timantalet jämkas. I fråga om fåmansföretag bör timantalet sättas ned till 200 timmar om medhjälpande make till följd av att företaget påbörjat eller lagt ned sin verksamhet inte kunnat arbeta i företaget under hela beskattningsåret. Bestämmelsen om hur antalet arbetstimmar skall beräknas under tid då medhjälpande make uppbär sjukpenning, föräldrapenning e. d. bör vidare behållas oförändrad.

Även i fråga om barns arbete anser jag att utgångspunkten bör vara att barnet självt skall beskattas för det marknadsmässiga värdet av sitt arbete. Främst av kontrollskäl bör dock de nuvarande reglerna behållas när det gäller barn som inte fyllt 16 år. Har barnet fyllt 16 år bör emellertid barnet beskattas för uppuren ersättning under förutsättning att den är marknadsmässig. Något krav på att lönen måste uppgå till viss minsta storlek för att få beaktas behöver inte uppställas. Vad jag nu sagt bör gälla oavsett om ersättningen betalas ut direkt från föräldrarna till barnet eller från ett fåmansföretag i vilket en eller båda föräldrarna är företagsledare.

Ett genomförande av mitt förslag innebär en påtaglig minskning av risken för att medhjälpande make och barn beskattas för ett lägre belopp än vad som svarar mot värdet av arbetsinsatsen. Överflyttning av

lön som är marknadsmässig kan komma i fråga endast om lönen utbetalas till medhjälpande make som arbetat mindre än 400 timmar under beskattningsåret eller till företagsledares barn som inte fyllt 16 år. Behovet av regler inom socialförsäkringslagstiftningen för att åstadkomma överensstämmelse mellan å ena sidan egentlig arbetsinkomst och å andra sidan sociala förmåner och avgifter bortfaller praktiskt taget helt.

På en punkt finns det dock anledning att göra en mindre ändring, nämligen i fråga om fåmansföretags skyldighet att erlagga avgifter till socialförsäkringen. Bestämmelser om arbetsgivares socialförsäkringsavgifter finns i lagen (1962: 381) om allmän försäkring och ett flertal andra författningar. Avgifterna tas med vissa begränsningar ut på summan av de löner som arbetsgivaren under året utgett till sina anställda. Vid fastställande av ATP-avgift tas hänsyn endast till den del av en årslön som överstiger ett basbelopp och understiger 7,5 basbelopp. Motsvarande begränsningar gäller vid beräkning av pensionsgrundande inkomst för den anställde. Den skattemässiga överflyttningen av inkomst från medhjälpande make eller barn till företagsledaren påverkar enligt nuvarande regler normalt deras pensionsgrundande inkomst men inte storleken av fåmansföretags ATP-avgifter. Dessa och andra arbetsgivaravgifter bör emellertid i detta hänseende följa beskattningsreglerna.

Jag föreslår mot denna bakgrund att avgiftsunderlaget för fåmansföretags arbetsgivaravgifter anknyts till de särskilda reglerna om taxering av dess ägarkrets. Ändringen bör tas in i lagen (1959: 552) om uppbörd av vissa avgifter enligt lagen om allmän försäkring, m. m. Jag vill här erinra om att även de socialförsäkringsavgifter som egenföretagare betalar är knutna till deras taxeringar.

#### **4.3 Beräkning av makars avdrag för egenavgifter m. m.**

I våras infördes nya regler för avdrag för egenföretagares egenavgifter (prop. 1975/76: 178, SkU 1975/76: 68, rskr 1975/76: 408). Egenföretagare medges fr. o. m. 1977 års taxering ett schablonmässigt beräknat avdrag för egenavgifter. Avdraget får göras vid beräkning av inkomst av jordbruksfastighet och inkomst av rörelse (punkt 2 a av anvisningarna till 22 § resp. punkt 9 a av anvisningarna till 29 § KL). Schablonavdraget beräknas på ett underlag som i normalfallet motsvarar bruttointäkten av verksamheten minskad med andra driftkostnader i förvärvskällan än schablonavdraget. Underlaget motsvarar alltså i regel nettointäkten av förvärvskällan före schablonavdraget. Schablonavdraget utgör enligt huvudregeln 10 % av den del av underlaget som inte överstiger 10 000 kr., 20 % av den del av underlaget som ligger mellan 10 000 kr. och 100 000 kr. och 15 % av överskjutande belopp. I vissa fall — t. ex. om den skattskyldige vid ingången av året näst före taxeringsåret fyllt 65 år — är schablonavdraget begränsat till 4 % av underlaget.

I den nya lagstiftningen finns också bestämmelser om avstämning mellan schablonavdraget och de sedermera fastställda definitiva avgifterna för beskattningsåret i fråga. Visar det sig att schablonavdraget för visst beskattningsår varit lägre än de definitiva avgifterna är skillnadsbeloppet avdragsgillt vid taxeringen för nästföljande beskattningsår. Har schablonavdraget å andra sidan överstigit de definitiva avgifterna skall skillnadsbeloppet redovisas som intäkt vid taxeringen för nästföljande beskattningsår.

Vid riksdagsbehandlingen av prop. 1975/76: 178 uttalades att det var oklart hur schablonavdraget skall beräknas i de fall då en skattskyldig bedriver viss verksamhet med hjälp av sin make (SkU 1975/76: 68 s. 17). Denna fråga har i sin tur samband med spørsmålet hur schablonavdraget skall beräknas för delägare i ett handelsbolag. Innan dessa frågor behandlas avser jag emellertid att ta upp vissa allmänna problem som har samband med fastställande av det underlag på vilket schablonavdraget skall beräknas.

Den som haft inkomst av skogsbruk kan med stöd av skogskontolagen (1954: 142) under vissa förutsättningar få uppskov med taxeringen av den del av skogsintäkten som sätts in på s. k. skogskonto. Längsta uppskovstid är tio år. Belopp som tas ut från kontot skall redovisas som intäkt av skogsbruk (8 § skogskontolagen). Däremot finns det inte någon föreskrift om att det belopp som sätts in på skogskonto skall räknas som driftkostnad vid beräkning av nettointäkten av jordbruksfastigheten. Insättningen påverkar därför formellt sett inte nettointäktens storlek (jfr 23 § KL).

Tidigare har det saknat egentlig betydelse om uppskovsbeloppet skall anses som driftkostnad — och därmed reducera nettointäkten av jordbruksfastigheten — eller om uppskovet skall anses avse viss del av den enligt 23 § KL fastställda nettointäkten. Saken har emellertid kommit i annat läge genom lagstiftningen om schablonavdrag för egenavgifter. Schablonavdraget blir större om uppskovsbeloppet enligt skogskontolagen inte anses påverka nettointäkten. Behandlas däremot uppskovsbeloppet som en driftkostnad blir underlaget för beräkning av egenavgifter — och därmed också schablonavdraget — mindre.

Som tidigare påpekats utgör medel som tas ut från skogskontot intäkt av jordbruksfastighet. Uttaget ökar således underlaget för beräkning av schablonavdrag för egenavgifter. I konsekvens med detta bör enligt min mening insättning på skogskonto minska underlaget för schablonavdrag. Insättningen bör således i detta sammanhang behandlas som en driftkostnad. För att undanröja tveksamhet på denna punkt bör en uttrycklig föreskrift härom föras in i punkt 2 a av anvisningarna till 22 § KL.

De definitiva egenavgifternas storlek bestäms med ledning av den vid taxeringen till statlig inkomstskatt fastställda jordbruks- eller rörelseinkomsten. Denna inkomst är i regel lika stor som den vid den kommu-

nala taxeringen fastställda nettointäkten av jordbruksfastigheten eller rörelsen. Det finns emellertid vissa avdrag som medges endast vid den statliga taxeringen. Av dessa avdrag är i detta sammanhang det särskilda investeringsavdraget betydelsefullt. Investeringsavdrag vid taxeringen till statlig inkomstskatt får med stöd av särskilda författningar ånjas i fråga om bl. a. inventarier som anskaffas under perioderna den 1 januari 1971—den 30 juni 1973 och den 15 oktober 1975—den 31 december 1976. Avdraget, som får tillgodoräknas vid beräkning av jordbruks- eller rörelseinkomst, har varierat mellan 10 och 30 % av anskaffningskostnaden. För inventarier som beställs och levereras under tiden den 1 maj—den 31 december 1976 utgör avdraget 25 % av inventariernas anskaffningskostnad (SFS 1976: 390). Regeringen har nyligen aviserat en förlängning av investeringsperioden till den 31 mars 1977.

Har den skattskyldige rätt till särskilt investeringsavdrag kan den vid den statliga taxeringen fastställda inkomsten av jordbruket eller rörelsen väsentligt understiga förvärvskällans nettointäkt enligt den kommunala taxeringen. Inkomsten enligt den statliga taxeringen utgör, som tidigare påpekats, utgångspunkt för beräkning av egenavgifterna. En av det särskilda investeringsavdraget föranledd minskning av inkomsten medför alltså en däremot svarande minskning av egenavgifterna. Vid beräkning av underlaget för egenavgifter bör därför hänsyn tas till eventuellt investeringsavdrag. I annat fall kan schablonavdraget bli avsevärt högre än de definitiva avgifterna. En regel av detta innehåll bör tas in i punkt 2 a av anvisningarna till 22 § KL och punkt 9 a av anvisningarna till 29 § KL. Av hänvisningen till KL i 2 § lagen om statlig inkomstskatt följer att schablonavdraget skall vara lika stort vid den statliga som vid den kommunala taxeringen.

Förutom investeringsavdrag finns det vissa andra avdrag som minskar jordbruks- eller rörelseinkomsten endast vid den statliga taxeringen. Jag syftar på bl. a. forskningsavdrag enligt förordningen (1973: 421) om särskilt forskningsavdrag vid taxeringen till statlig inkomstskatt. Forskningsavdrag e. d. torde dock mycket sällan bli aktuella för egenföretagare. Av praktiska skäl bör därför — såvitt gäller beräkningen av schablonavdrag för egenavgifter — hänsyn inte tas till andra avdrag av detta slag än de särskilda investeringsavdragen.

Jag återgår nu till frågan hur schablonavdraget skall beräknas när flera personer — t. ex. två makar — deltar i en och samma verksamhet. Det finns här anledning att skilja mellan olika fall. Bedrivs verksamheten genom ett handelsbolag kan antingen den ene maken eller båda makarna vara delägare i bolaget. Har något handelsbolag inte bildats kan verksamheten antingen vara gemensamt bedriven eller bedriven endast av en av makarna.

Handelsbolag och enkla bolag skall enligt 53 § 2 mom. KL inte taxeras. Bolagets inkomst hänförs i stället till delägarna med belopp som

för var och en motsvarar hans andel av bolagets inkomst. Delägarna kan fritt bestämma över hur bolagets inkomst skall fördelas och den avtalade fördelningen godtas som regel också vid inkomsttaxeringen. Är två makar delägare i ett handelsbolag gäller emellertid — som framgått av föregående avsnitt — särskilda bestämmelser beträffande den skattemässiga fördelningen av bolagets inkomst såvida den ene maken är företagsledare och den andra medhjälpare.

Om jordbruk eller rörelse drivs i form av handelsbolag är det enligt min mening uppenbart att schablonavdrag för egenavgifter — liksom själva avgifterna — skall beräknas individuellt för varje delägare. Detta innebär att handelsbolagets inkomst skall fördelas mellan delägarna på samma sätt som tidigare varefter varje delägare medges schablonavdrag med utgångspunkt i sin andel av bolagets inkomst. Varje delägare skall således som nettointäkt redovisa skillnaden mellan sin andel av bolagets inkomst och det individuellt beräknade schablonavdraget. Lagtexten bör förtydligas på denna punkt.

Delägare i handelsbolag har inte rätt att få uppskov med beskattning enligt skogskontolagen för någon del av inkomsten från handelsbolaget. Frågan om insättning på skogskonto skall betraktas som driftkostnad eller inte saknar därför betydelse för handelsbolags vidkommande. I författningarna om särskilt investeringsavdrag vid taxeringen till statlig inkomstskatt har föreskrivits att avdraget skall beräknas för handelsbolaget och inte för delägarna. Har investeringsavdrag avräknats från bolagets inkomst kommer emellertid den inkomst, som delägarna vid taxeringen till statlig inkomstskatt skall redovisa från bolaget, att reduceras i motsvarande mån. Denna reducerade inkomst ligger som nämnts till grund för fastställandet av de definitiva egenavgifterna. För att överensstämmelse skall uppnås mellan schablonavdraget och de definitiva egenavgifterna krävs därför även i detta fall att hänsyn tas till särskilt investeringsavdrag, som medgivits vid den statliga taxeringen. Vid fastställande av delägars underlag för beräkning av schablonavdrag bör alltså avräkning ske för den på varje delägare belöpande andelen av investeringsavdraget.

Följande exempel belyser vad jag nu har sagt. Två personer är delägare i ett rörelsedrivande handelsbolag. Rörelseöverskottet, som uppgår till 120 000 kr., skall fördelas lika mellan delägarna. Särskilt investeringsavdrag vid den statliga taxeringen får åtnjutas med sammanlagt 30 000 kr. Underlaget för beräkning av schablonavdraget för egenavgifter blir då för envar av delägarna 45 000 kr. Med tillämpning av huvudregelns procentsatser får varje delägare schablonavdrag med (10 % av 10 000 + 20 % av 35 000 =) 8 000 kr. Vid taxeringen till kommunal inkomstskatt skall delägarna som nettointäkt av rörelse redovisa (60 000 ./ 8 000 =) 52 000 kr. och vid taxeringen till den statliga taxeringen (45 000 ./ 8 000 =) 37 000 kr.

Reglerna om beskattning av delägare i handelsbolag gäller även i det fall där två makar är delägare i ett handelsbolag. Är den ene maken företagsledare och är den andre maken medhjälpare i bolaget kan dock, som tidigare nämnts, makarna inte alltid själva bestämma över den skattemässiga fördelningen av bolagets inkomst. Skall inkomst i skatthänseende flyttas över från medhjälpare till företagsledaren bör den inkomstuppdelning som föreligger efter överflyttningen ligga till grund för beräkning av schablonavdrag för egenavgifter. Någon uttrycklig föreskrift om detta behövs enligt min mening inte.

Jag har tidigare föreslagit att kravet på medhjälpare makes arbetsinsats skall sänkas från 600 timmar till 400 timmar och att tredjedelsregeln skall slopas. Om mitt förslag genomförs kommer antalet inkomstöverflyttningar att minska väsentligt jämfört med vad som skulle ha blivit fallet om nuvarande regler behållits. Detta är allmänt sett ägnat att underlätta tillämpningen av reglerna om avdrag för egenavgifter. Slopandet av tredjedelsregeln har också den fördelen att problemen med samordning mellan underlaget för beräkning av schablonavdrag och underlaget för inkomstuppdelning enligt tredjedelsregeln bortfaller.

Överflyttning av inkomst till företagsledaren kan komma i fråga även när medhjälpare inte är delägare i utan anställd hos handelsbolaget. Det överflyttade beloppet anses då som inkomst av jordbruksfastighet eller rörelse för företagsledaren. I denna situation skall, såvitt gäller företagsledarens schablonavdrag för egenavgifter, såväl den egna inkomsten som den från maken överflyttade inkomsten ligga till grund för avdragsberäkningen.

Bedriver makar — utan förmedling av juridisk person — gemensamt jordbruk eller rörelse skall vardera maken taxeras för den del av verksamhetens inkomst som skäligen kan anses tillkomma honom. I detta fall uppkommer inte några speciella problem vid beräkning av schablonavdrag för egenavgifter. Vid fastställande av underlaget för schablonavdraget skall inkomsten självfallet reduceras med eventuellt medgivet särskilt investeringsavdrag.

Anses endast den ene maken bedriva verksamheten gäller i princip samma regler för inkomstuppdelningen som då medhjälpare är delägare i ett handelsbolag. Är kravet på antal arbetstimmar inte uppfyllt kommer således den make som står för jordbruket eller rörelsen att beskattas för hela inkomsten av verksamheten. Dennes schablonavdrag för egenavgifter bör då, som nyss nämnts, beräknas på grundval av hela denna inkomst. Skall däremot medhjälpare själv beskattas för del av inkomst av verksamheten bör medhjälpare få göra schablonavdrag på grundval av sin inkomst. Den andre makens underlag för beräkning av schablonavdrag minskas då i motsvarande mån.

Det förhållandet att schablonavdraget skall beräknas individuellt för

varje make förutsätter att medhjälpande make som egen nettointäkt skall redovisa sin andel av den gemensamma inkomsten minskad med schablonavdraget. Den tidigare valda lösningen i medhjälparfallet, nämligen att taxera medhjälpande make för viss del av nettointäkten för hela verksamheten, är alltså inte användbar (jfr specialmotiveringen till anvisningarna till 52 § KL nedan i avsnitt 5.1). Att medhjälpande make skall beskattas för sin egen nettointäkt föranleder en ändring av teknisk karaktär i 2 § skogskontolagen (1954: 142).

Lön till barn vars föräldrar — direkt eller genom ett handelsbolag — bedriver jordbruk eller rörelse är inte avdragsgill om barnet inte fyllt 16 år. Det till barnet utbetalade beloppet skall i princip tas upp till beskattning hos den av makarna som bedriver verksamheten eller — i handelsbolagsfallet — hos den av föräldrarna som har högst inkomst från bolaget. Beräkningen av schablonavdraget för egenavgifter bör i dessa fall givetvis grundas på såväl föräldrarnas egen inkomst som den från barnet överförda inkomsten.

Jag vill i detta sammanhang också ta upp en fråga angående tillämpningsområdet för schablonregeln. Som framgått av redogörelsen för nuvarande regler medges schablonavdrag endast vid beräkning av nettointäkt av jordbruksfastighet och rörelse. Detta är naturligt med tanke på att egenavgifter praktiskt taget uteslutande påförs jordbrukare och rörelseidkare. Det kan emellertid förekomma att annan inkomst, t. ex. inkomst av tjänst, medför skyldighet att erlagga egenavgifter. Så är exempelvis fallet om en uppdragstagare under ett beskattningsår får arvoden från olika uppdragsgivare som var för sig understiger 500 kr. men som sammanlagt överstiger detta belopp. Uppdragstagaren måste då själv betala avgifter till sjukförsäkringen, folkpensionering och eventuellt också till ATP (allmän arbetsgivaravgift utgår inte på uppdragsinkomst). Avdrag för dessa avgifter får åtnjutas som allmänt avdrag och minskar därför inte underlaget för beräkning av egenavgifter (avgift-på-avgiftseffekten). Avdraget medges inte vid taxeringen för det beskattningsår under vilket arvoden uppburits utan först vid taxeringen för nästföljande beskattningsår (eftersläpningseffekten).

När schablonavdraget för egenavgifter infördes var man medveten om att det nya avdragssystemet omfattade endast jordbruks- och rörelseinkomster. Anledningen till att andra inkomster inte togs med i avdragssystemet var bl. a. att man utgick från att det då i regel var fråga om obetydliga avgiftsbelopp (jfr prop. 1975/76: 178 s. 22).

Jag delar i och för sig uppfattningen att annan inkomst än jordbruks- och rörelseinkomster normalt ger upphov till relativt små avgiftsbelopp. Detta undanskymmer dock inte det faktum att avgift-på-avgiftseffekten och eftersläpningseffekten medför att t. ex. uppdragsinkomster kan bli föremål för en mycket hög skatte- och avgiftsbelastning det år de uppbärs. Det är angeläget att dessa särskilda effekter undanröjs. Den metod

som valts beträffande inkomst av jordbruk och rörelse, nämligen att kombinera ett schablonavdrag i förvärvskällan med bestämmelser om avstämning nästföljande år, är emellertid olämplig av praktiska skäl. Frågan bör få sin lösning i annat sammanhang.

#### 4.4 80/85-procentregeln

Den s. k. 80/85-procentregeln bygger på en jämförelse mellan ett spärrbelopp och den skattskyldiges totala inkomst- och förmögenhets-skatt för ett visst beskattningsår. Spärrbeloppet utgör normalt 80 % av den del av den skattskyldiges beskattningsbara inkomst enligt taxeringen till statlig inkomstskatt som uppgår till högst 200 000 kr. och 85 % av överskjutande belopp.

Spärrbeloppet jämförs med det sammanlagda belopp av statlig inkomstskatt, förmögenhetsskatt och allmän kommunalskatt (inkl. landstingsmedel) som beräknas för den skattskyldige på grund av taxeringen för det aktuella beskattningsåret (skattebeloppet). Vid beräkning av skattebeloppets storlek skall i förekommande fall sjömansskatt inräknas. Däremot skall hänsyn inte tas till att skatten kan nedsättas enligt bestämmelserna om skattereduktion enligt uppbördslagen (1953: 272) och avräkning av utländsk skatt. Är skattebeloppet större än spärrbeloppet skall den statliga inkomstskatten eller förmögenhetsskatten sättas ned med överskjutande belopp. Nedsättning sker i första hand av förmögenhetsskatten om inte annan ordning kan antas vara fördelaktigare för den skattskyldige. Den begränsningen gäller dock att förmögenhetsskatten inte får sättas ned så att den blir lägre än skatten på hälften av den beskattningsbara förmögenheten.

För samtaxerade makar skall skattebegränsning enligt 80/85-procentregeln ske med hänsyn till deras sammanlagda inkomster och skattebelopp. För makar eller föräldrar och barn som samtaxeras i förmögenhetshänseende gäller att förmögenhetsskatten inte får bli lägre än skatten på halva den gemensamma förmögenheten.

Skattenedsättning enligt 80/85-procentregeln omfattar endast statlig inkomstskatt och förmögenhetsskatt. Kommunal inkomstskatt ingår i det skattebelopp som jämförs med spärrbeloppet och kan därigenom påverka nedsättningens storlek. Kommunalskatten kan emellertid inte reduceras.

För att begränsningsregeln skall bli tillämplig fordras normalt att den skattskyldige har en stor förmögenhet. Någon skattenedsättning kommer således inte i fråga enbart av den anledningen att den skattskyldige har höga inkomster. Är den statligt beskattningsbara inkomsten väsentligt lägre än den kommunala — den kommunala inkomsten innefattar t. ex. garantibelopp för fastighet — kan dock 80/85-procentregeln bli tillämplig även om den skattskyldige saknar beskattningsbar förmögenhet.

Vid tillämpning av 80/85-procentregeln tas inte hänsyn till egenavgifter. En egenföretagare, som betalar 80 % resp. 85 % av den statligt beskattningsbara inkomsten i skatt, kan alltså därutöver vara skyldig att erlägga egenavgifter.

Reglerna om begränsning av skatt i vissa fall kan ses som ett uttryck för tanken att den skattskyldige under alla förhållanden bör få behålla viss del av årets löpande inkomster för sina privata utgifter. Det har sålunda ansetts att det allmänna bör avstå från sitt anspråk på inkomst- och förmögenhetsskatt i den mån den sammanlagda skatten överstiger viss gräns. Eftersom man vid tillämpning av begränsningsreglerna inte tar hänsyn till egenavgifterna kan det f. n. inträffa att en egenföretagare vid sidan av inkomst- och förmögenhetsskatt motsvarande 80/85 % av inkomsten får betala betydande belopp i egenavgifter. Från egenföretagarnas sida har gjorts gällande att dessa avgifter belastar utrymmet för privat konsumtion på samma sätt som inkomst- och förmögenhetsskatt och att man därför bör ta hänsyn även till avgifterna vid tillämpning av 80/85-procentregeln.

För egen del anser jag att åtskilligt talar för denna ståndpunkt. Det är dock nödvändigt att ta hänsyn till att avgifterna i ett par viktiga avseenden skiljer sig från skatt. För det första utgör egenavgifterna huvudsakligen utgifter för företagarens eget socialförsäkringsskydd. För det andra är egenavgifterna till skillnad från allmän skatt avdragsgilla vid inkomsttaxeringen. Båda dessa omständigheter bör få betydelse när begränsningsreglerna skall utformas.

Egenavgifternas försäkringsmässiga inslag bör beaktas främst när man bestämmer i vilken mån skatter och egenavgifter skall få reduceras på grund av begränsningsreglerna. Denna fråga avser jag att strax återkomma till. Det förhållandet att egenavgifterna är avdragsgilla får betydelse för det inkomstbegrepp som skall ligga till grund för begränsningsreglerna.

Som jag redan har framhållit beräknas spärrbeloppet enligt 80/85-procentregeln f. n. med utgångspunkt i den skattskyldiges statligt beskattningsbara inkomst. Avdraget för egenavgifter minskar den beskattningsbara inkomsten. Den skattskyldige skulle därför bli dubbelt kompenserad om spärrbeloppet beräknades på grundval av inkomsten efter avdrag för egenavgifter samtidigt som egenavgifterna inräknas i det skattebelopp som jämförs med spärrbeloppet. Ett hänsynstagande till egenavgifter vid nedsättning enligt 80/85-procentregeln förutsätter därför att spärrbeloppet bestäms med hänsyn till inkomsten före avdraget för egenavgifter.

I detta sammanhang vill jag ta upp en ytterligare fråga som rör inkomstbegreppet vid tillämpning av 80/85-procentregeln. Den statligt beskattningsbara inkomsten kan i större eller mindre grad avvika från den verkliga inkomsten under beskattningsåret. Detta blir fallet om avdrag

medges för belopp som inte motsvarar verkliga utgifter eller kostnader under året. Vad jag främst åsyftar är de särskilda investeringsavdrag som under olika perioder medgetts för att stimulera näringslivets investeringar i maskiner och byggnader. F. n. gäller att särskilt investeringsavdrag medges enligt lagen (1975: 1147) om särskilt investeringsavdrag vid taxering till statlig inkomstskatt med 25 % av anskaffningskostnaden för maskiner som beställs och levereras under tiden den 1 maj—den 31 december 1976. Regeringen har nyligen aviserat en förlängning av investeringsperioden till den 31 mars 1977. På grund av ett sådant avdrag kan den beskattningsbara inkomsten bli mycket låg trots att den skattskyldige har stora inkomster. Antag t. ex. att en skattskyldig bedriver rörelse och att inkomsten av rörelsen vid taxeringen till kommunal inkomstskatt uppgår till 150 000 kr. Den skattskyldige har under året anskaffat en maskin för 382 000 kr. och får därför åtnjuta särskilt investeringsavdrag med (25 % av 382 000 =) 95 500 kr. Med bortseende från andra intäkter och avdrag blir den statligt taxerade inkomsten därför (150 000 kr. ./. 95 500 kr. =) 54 500 kr. Efter grundavdrag uppgår den beskattningsbara inkomsten till 50 000 kr. Spärrbeloppet blir i detta fall (80 % av 50 000 =) 40 000 kr.

Den beskattningsbara inkomsten ger i detta exempel uppenbarligen inte någon rättvisande bild av den skattskyldiges inkomstförhållanden under året. Baseras spärrbeloppet på den beskattningsbara inkomsten får investeringsavdraget — förutom den avsedda stimulanseffekten vid inkomsttaxeringen — bl. a. till följd att eventuell förmögenhetsskatt nedsätts. En sådan effekt kan inte anses motiverad. Starka skäl talar därför för att inkomsten före investeringsavdrag skall ligga till grund för beräkning av spärrbeloppet.

Det nu anförda leder enligt min mening sammanfattningsvis till att det inkomstbegrepp som ligger till grund för tillämpning av 80/85-procentregeln bör vara den statligt beskattningsbara inkomsten ökad med dels avdrag för egenavgifter, dels särskilt investeringsavdrag. I avdraget för egenavgifter bör ingå både schablonmässigt beräknat avdrag och avdrag som medgivits i samband med avstämningen mellan schablonavdraget och avdraget för definitiva avgifter. Å andra sidan bör den beskattningsbara inkomsten minskas med intäkter som hänför sig till denna avstämning.

Vad härefter beträffar frågan vilken skatte- och avgiftsnedläggning som bör få ske på grund av 80/85-procentregeln gäller f. n. — som jag redan har framhållit — att den allmänna kommunalskatten inte alls får nedsättas och att förmögenhetsskatten inte får nedsättas till lägre belopp än vad som svarar mot skatten på halva förmögenheten. Med tanke på socialförsäkringsavgifternas försäkringsmässiga karaktär bör dessa avgifter inte få nedsättas. Tillräcklig hänsyn till dessa avgifter får anses tagen genom att man inräknar dem i det skattebelopp som skall jäm-

föras med spärrbeloppet. Den allmänna arbetsgivaravgiften får däremot anses vara en allmän statlig skatt och bör därför — i likhet med den statliga inkomstskatten — få minskas med hela sitt belopp.

#### 4.5 Gruppliv- och gruppsjukförsäkring

Förmån av fri gruppliv- och gruppsjukförsäkring utgör normalt inte skattepliktig inkomst. Den anställde beskattas sålunda för förmån av fri grupplivförsäkring endast i den mån förmånen utgått efter väsentligt förmånligare grunder än vad som gäller för befattningshavare i statlig tjänst. Förmån av fri gruppsjukförsäkring är skattepliktig endast om den utgått efter andra grunder än vad som fastställts i kollektivavtal mellan arbetsmarknadens huvudorganisationer. Skattefriheten för förmån av fri gruppliv- och gruppsjukförsäkring ger i praktiken samma resultat som om förmånen hade varit skattepliktig och premien avdragsgill för den anställde.

Gruppliv- och gruppsjukförsäkringar förekommer även bland advokater, jordbrukare och andra egenföretagare. Premien för försäkringen är inte avdragsgill som driftkostnad vid beräkning av nettointäkt av jordbruksfastighet eller rörelse (jfr punkt 1 av anvisningarna till 20 § KL). Egenföretagare kan därför få avdrag för premierna endast i den mån premiebeloppet ryms inom det s. k. försäkringsavdraget enligt 46 § 2 mom. 3) KL. Eftersom detta avdrag är begränsat till högst 500 kr. får en egenföretagare, som erlagt 500 kr. i premie för en privat kapitalförsäkring, varken direkt eller indirekt avdrag för premier för eventuell grupplivförsäkring eller gruppsjukförsäkring.

Skatteutskottet tog upp frågan om egenföretagares avdragsrätt för premier för gruppliv- och gruppsjukförsäkringar i samband med behandlingen av prop. 1975/76: 178 (SkU 1975/76: 68 s. 19). Skatteutskottet erinrade om att utskottet tidigare uttalat sig positivt för en omläggning av avdragsrätten för dessa premier men att utskottet ansett att det utredningsarbete som pågick inom livförsäkringsskattekommittén och 1972 års skatteutredning borde avvaktas innan definitiv ställning togs till frågan. Mot bakgrund bl. a. av att dessa utredningars arbete försenats förordade utskottet emellertid att förslag till ändrade regler om avdragsrätten för egenföretagares premier till gruppliv- och gruppsjukförsäkringar skulle föreläggas riksdagen i den till hösten 1976 aviserade propositionen om ändring av 80/85-procentregeln m. m. Riksdagen godtog vad skatteutskottet anförde (rskr 1975/76: 408).

För egen del kan jag ansluta mig till skatteutskottets uppfattning att en omläggning av avdragsrätten för egenföretagares premier för gruppliv- och gruppsjukförsäkring är motiverad. Såvitt gäller grupplivförsäkringar anser jag att hinder inte möter att nu införa en bestämmelse om att premien skall räknas som driftkostnad i jordbruk eller rörelse. Kan

ersättning utfalla efter väsentligt förmånligare grunder än vad som gäller för befattningshavare i statlig tjänst bör dock premien endast delvis anses som en driftkostnad i verksamheten. Den del av premien som belöper på den överskjutande förmånen bör vara avdragsgill endast i den mån beloppet ryms inom försäkringsavdraget.

De belopp som betalas ut på grund av en gruppsjukförsäkring kan avse ersättning för både förlorad arbetsförtjänst och kostnader till följd av sjukdomsfallet. Har försäkringen inte tagits i samband med tjänst är inte någon del av ersättningen skattepliktig. Den del av ersättningen som avser förlorad arbetsförtjänst företer stora likheter med sjukpenning enligt lagen om allmän försäkring. Sjukpenning är numera skattepliktig och avgifterna till sjukförsäkringen är avdragsgilla. Det framstår då som mindre följdriktigt att — med bibehållen skattefrihet för utfallande belopp — medge fullt avdrag för premier för gruppsjukförsäkringar. Som skatteutskottet påpekat övervägs detta problem bl. a. av livsförsäkrings-skattekommittén. Med hänsyn bl. a. till att avdragsrätten för gruppsjukförsäkringar har betydande principiell räckvidd anser jag mig inte böra lägga fram något förslag i saken. Frågan om egenföretagares avdrag för dessa premier bör således prövas först när livförsäkrings-skattekommitténs ställningstagande i frågan föreligger.

#### 4.6 Egenföretagares allmänna arbetsgivaravgift

Egenföretagare erlägger f. n. allmän arbetsgivaravgift med 4 % av avgiftsunderlaget (2 % inom det inre stödområdet). Avgiften beräknas på den del av den avgiftsgrundande inkomsten som överstiger 18 000 kr. Bedrivs verksamhet gemensamt av två makar eller av en make med den andre som medhjälpare, är dock det avgiftsfria beloppet högst 18 000 kr. för makarna tillsammans.

För att bereda egenföretagarna ytterligare lättnad bör den avgiftsfria inkomsten höjas. Frigränsen bör enligt min mening fastställas till 30 000 kr. Höjningen medför en avgiftslättnad på upp till (4 % av 12 000 =) 480 kr.

#### 4.7 Ikraftträdande

De lättnader som jag i det föregående har föreslagit i fråga om villkoren för individuell beskattning av inkomst från enskilt bedriven verksamhet och av lön från fåmansföretag m. m., bör enligt min mening träda i kraft så snart som möjligt och tillämpas fr. o. m. 1977 års taxering. Detta bör också gälla den utvidgade rätten till avdrag för egenföretagares premier för grupplivförsäkringar.

Nedsättning av skatt med stöd av 80/85-procentregeln sker utan särskild ansökan från den skattskyldiges sida. Spärrbeloppet och skattebe-

loppet beräknas maskinellt med ledning av uppgifter som finns registrerade på magnetband. Samtliga uppgifter som ligger till grund för beräkning av spärrbeloppet hämtas från deklarationsblankettens första sida.

Mitt tidigare redovisade förslag innebär att man vid beräkning av spärrbeloppet skall ta hänsyn bl. a. till särskilt investeringsavdrag och avdrag för egenavgifter. Dessa uppgifter finns f. n. inte antecknade på första sidan av deklarationsblanketten. Skall man med tillämpning av nuvarande administrativa rutiner kunna beakta dessa avdrag måste debiteringsmyndigheten granska jordbruks- eller rörelsebilagan i varje egenföretagares deklaration. En sådan ordning skulle vara mycket arbetskrävande och dessutom medföra risk för misstag. Innan mitt förslag genomförs måste därför tillförlitliga rutiner tillskapas för registrering av medgivna investeringsavdrag och avdrag för egenavgifter m. m. En sådan omläggning av rutinerna är dock knappast möjlig att genomföra redan till 1977 års taxering.

Med hänsyn till det anförda anser jag att de föreslagna ändringarna i fråga om 80/85-procentregeln bör tillämpas första gången på skatter och egenavgifter som påförs på grund av 1978 års taxering. För skattskyldiga med räkenskapsår som sammanfaller med kalenderår bör således de nya reglerna tillämpas på skatter och egenavgifter som hänför sig till inkomster under år 1977 och senare år.

Reglerna om beskattningsmässig överflyttning av lön, som medhjälpande make och barn uppburit från fåmansföretag, skall tillämpas första gången vid 1977 års taxering. Reglerna kan alltså få betydelse vid beräkningen av fåmansföretagets arbetsgivaravgifter såvitt avser lön som betalats ut fr. o. m. ingången av år 1976. Det föreslagna tillägget i 2 § lagen (1959: 552) om uppörd av vissa avgifter enligt lagen om allmän försäkring, m. m. bör därför tillämpas i fråga om avgifter som belöper på tid efter utgången av år 1975.

Beräkningen av egenföretagares allmänna arbetsgivaravgift grundas på taxeringen till statlig inkomstskatt. Höjningen av den avgiftsfria inkomstdelen från 18 000 kr. till 30 000 kr. bör tillämpas första gången på inkomst som skall tas upp till beskattning vid 1978 års taxering.

#### 4.8 Upprättade lagförslag

I enlighet med vad jag nu har anfört har inom finansdepartementet upprättats förslag till

1. lag om ändring i kommunalskattelagen (1928: 370),
2. lag om ändring i lagen (1970: 172) om begränsning av skatt i vissa fall,
3. lag om ändring i skogskontolagen (1954: 142),
4. lag om ändring i lagen (1968: 419) om allmän arbetsgivaravgift,

5. lag om ändring i lagen (1959: 552) om uppbörd av vissa avgifter enligt lagen om allmän försäkring, m. m.

Förslaget under 5 har upprättats i samråd med chefen för socialdepartementet.

## 5 Specialmotivering till vissa av lagförslagen

### 5.1 Kommunalskattelagen (1928: 370)

20 § KL och punkt 2 av anvisningarna till 20 § KL

Enligt nuvarande regler krävs för att föräldrar skall få avdrag för lön till barn att barnet anses tillhöra arbetspersonalen. I lagförslaget utmönstras begreppet arbetspersonal. I stället föreslås att avdragsrätt för lön till barn skall föreligga om barnet har fyllt 16 år och lönen är marknadsmässig. Har föräldrarna rätt till avdrag skall barnet beskattas för ersättning från föräldrarna. Ett heltidsstuderande barn som arbetar hos föräldrar under veckoslut och helger skall således, om det fyllt 16 år, självt beskattas för värdet av sin arbetsinsats.

Avdrag för lön till barn får som nämnts inte överstiga marknadsmässigt vederlag för arbetsinsatsen. Föräldrarna bör därför fortlöpande anteckna barnets arbetstid och arbetsuppgifter så att de har möjlighet att visa att förutsättningarna för avdragsrätt är uppfyllda.

Med barn avses enligt 65 § första stycket KL även styvbarn och fosterbarn. Avdragsförbudet för lön till barn under 16 år omfattar därför — förutom den skattskyldiges egna barn — barn till den skattskyldiges make. Skall de för gift skattskyldig föreskrivna bestämmelserna tillämpas beträffande den skattskyldige och annan person med vilken den skattskyldige sammanlever (jfr 65 § sista stycket KL), omfattar avdragsförbudet jämväl barn till den som den skattskyldige lever tillsammans med.

23 § 1 mom. och 30 § 1 mom. KL

Slopandet av 23 § 1 mom. andra stycket och 30 § 1 mom. andra stycket KL hänger samman med att medhjälpande make enligt de föreslagna reglerna skall beskattas för en för denne individuellt fastställd nettointäkt av verksamheten (jfr anvisningarna till 52 § KL).

46 § 2 mom. KL

Tillägget avser en erinran om att allmänt avdrag inte kan medges för premie eller del av premie för vilken avdragsrätt föreligger enligt punkt 2 av anvisningarna till 22 § KL eller punkt 9 av anvisningarna till 29 § KL.

46 § 3 mom. KL

Ändringen är av teknisk karaktär och föranleds av det nya inkomstbegrepp som tillämpas vid fördelning av inkomst mellan makar enligt anvisningarna till 52 §.

*Punkt 1 av anvisningarna till 20 § KL*

Anvisningspunkten har kompletterats med en erinran om den utvidgade rätten till avdrag för premie för grupplivförsäkring.

*Punkt 1 av anvisningarna till 22 § KL*

Anvisningspunkten innehåller vissa ändringar i reglerna om avdrag för lön till barn. Ändringarna är en följd av de föreslagna avdragsbestämmelserna i 20 § KL.

*Punkt 2 av anvisningarna till 22 § KL*

Anvisningspunkten innehåller en hänvisning till bestämmelserna om avdrag för premie för grupplivförsäkring i punkt 9 av anvisningarna till 29 § KL.

*Punkt 2 a av anvisningarna till 22 § KL*

I anvisningspunktens första stycke har i förtydligande syfte föreskrivits att schablonavdrag för egenavgifter endast kan komma i fråga för fysisk person. Har den skattskyldige avlidit är bestämmelserna dock tillämpliga för det beskattningsår då dödsfallet inträffade (jfr 53 § 3 mom. KL).

Tredje stycket behandlar det fallet att den skattskyldige är delägare i ett handelsbolag som har inkomst av här i riket belägen jordbruksfastighet. Har den skattskyldige deltagit i skötseln av fastigheten får han göra schablonavdrag på grundval av sin andel av bolagets inkomst. Handelsbolagets inkomst av jordbruksfastighet skall alltså delas upp mellan delägarna innan schablonavdrag beräknas för var och en av dem. Vid fastställande av varje delägars underlag för schablonavdraget gäller vidare att delägens andel av handelsbolagets inkomst skall minskas med dels sjukpenning e. d., som utgör intäkt av jordbruksfastighet för delägaren, dels underskott av annan jordbruksfastighet som delägaren brukat.

Det fjärde stycket innehåller bestämmelser om hur schablonavdrag skall beräknas i medhjälpfallet. Som underlag för avdragsberäkningen skall vardera maken redovisa sin andel av bruttointäkten minskat med sin andel av driftkostnaderna. Har make uppburit sjukpenning e. d., som skall redovisas som intäkt av jordbruksfastighet, skall dennes underlag för beräkning av schablonavdrag minskas i motsvarande mån. Detsamma gäller om underskott uppkommit på annan jordbruksfastighet som maken själv brukat.

Den av makarna gjorda fördelningen av bruttointäkten och driftkostnaderna skall normalt ligga till grund för beräkning av schablonavdrag för egenavgifter. Strider fördelningen mot bestämmelserna i anvisningarna till 52 § KL (400-timmarsspärren m. m.), skall underlaget för schablonavdraget dock beräknas på grundval av den inkomstuppdelning som kan godtas vid beskattningen.

Belopp varmed uppskov medges enligt skogskontolagen (1954: 142) torde inte anses utgöra driftkostnad vid beräkning av nettointäkt av jordbruksfastighet. Uppskovsbeloppet minskar dock det inkomstbelopp som utgör utgångspunkt för fastställande av de definitiva egenavgifterna. För att i möjligaste mån uppnå överensstämmelse mellan schablonavdraget och de definitiva avgifterna måste därför underlaget för beräkning av schablonavdraget i förekommande fall minskas med uppskovsbelopp enligt skogskontolagen. Motsvarande gäller om den skattskyldige har rätt till särskilt investeringsavdrag vid taxeringen till statlig inkomstskatt. Bestämmelser om detta finns i det femte stycket.

Har jordbruket bedrivits av ett handelsbolag skall givetvis varje delägars underlag för beräkning av schablonavdrag minskas med den på honom belöpande andelen av det investeringsavdrag som beräknats för handelsbolaget. I medhjälpfallet torde minskning av underlaget på grund av uppskov enligt skogskontolagen eller särskilt investeringsavdrag bli aktuell endast för den av makarna som bedriver verksamheten.

#### *Punkt 9 av anvisningarna till 29 § KL*

Bestämmelserna om avdragsrätt för egenföretagares premie för grupplivförsäkring bygger på samma princip som reglerna om beskattning av anställdas förmån av fri grupplivförsäkring. Hela premien betraktas således som driftkostnad om de ersättningar, som kan falla ut på grund av försäkringen, inte väsentligt överstiger de förmåner som kan följa av grupplivförsäkring för befattningshavare i statens tjänst. Ger en egenföretagares grupplivförsäkring betydligt större förmåner än en statlig grupplivförsäkring bör premien endast delvis anses som driftkostnad i förvärvskällan. Återstående del av premien är avdragsgill endast i den mån beloppet ryms inom det s. k. försäkringsavdraget enligt 46 § 2 mom. 3) KL.

Den utvidgade avdragsrätten för premie för grupplivförsäkring omfattar även medhjälpande make som skall beskattas på grund av sin arbetsinsats i verksamheten.

#### *Punkt 9 a av anvisningarna till 29 § KL*

Den i anvisningspunkten gjorda ändringen är av teknisk natur och betingas av de nya reglerna i punkt 2 a av anvisningarna till 22 § KL.

#### *Punkt 11 av anvisningarna till 29 § KL*

Beträffande ändringarna av denna anvisningspunkt hänvisas till kommentaren till 20 § och punkt 2 av anvisningarna till 20 § KL.

#### *Punkt 13 av anvisningarna till 32 § KL*

I anvisningspunkten behandlas möjligheten att dela upp inkomst, som uppkommit i ett fåmansföretag, mellan olika familjemedlemmar. Av

andra stycket framgår att 600-timmarsspärren ersätts med en 400-timmarsspärr och att tredjedelsregeln slopas. Vidare skall enligt tredje stycket lön till barn, som fyllt 16 år, alltid beskattas hos barnet självt till den del lönen inte överstiger marknadsmässigt vederlag för arbetet.

Slopandet av tredjedelsregeln kan få till konsekvens att lön till barn från exempelvis ett av föräldrarna ägt aktiebolag skall beskattas hos medhjälpande make, nämligen i det fall då denne har högre inkomst från företaget än företagsledaren. Tidigare medförde tredjedelsregeln att barnets inkomst inte kunde flyttas över till annan än företagsledaren.

#### *Anvisningarna till 52 § KL*

De i tredje stycket föreslagna ändringarna avser det fallet att en av makarna anses bedriva verksamheten med den andre maken som medhjälpande (medhjälparfallet). Enligt de i början av detta år beslutade reglerna skulle nettointäkten i medhjälparfallet alltid uppskattas på vanligt sätt, dvs. utan att hänsyn togs till medhjälpande makes arbetsinsats. Var vissa villkor uppfyllda, t. ex. i fråga om arbetsinsatsens storlek, skulle dock medhjälpande make beskattas för viss del (högst en tredjedel) av den sålunda uppskattade nettointäkten av förvärvsverksamheten.

Bestämmelserna om schablonavdrag för egenavgifter har emellertid medfört att den nu beskrivna lösningen är olämplig. Beräkningen av schablonavdrag förutsätter nämligen att hänsyn tas till vardera makens inkomst, ålder etc. Inkomsten av den gemensamma verksamheten måste därför delas upp innan schablonavdraget fastställs.

I det nya tredje stycket har regeln om att medhjälpande make skall taxeras för viss del av nettointäkten av hela verksamheten utgått (jfr 23 § 1 mom. och 30 § 1 mom. KL). I stället föreskrivs att medhjälpande make skall beskattas för så stor del av inkomsten av verksamheten som kan anses motsvara vederlaget för arbetet. Detta innebär att medhjälpande make skall som sin egen nettointäkt av jordbruksfastighet eller rörelse redovisa sin andel av den gemensamma inkomsten minskat med det individuellt beräknade schablonavdraget. Det inkomstbegrepp som används i tredje stycket är alltså i princip skillnaden mellan bruttointäkten och andra driftkostnader än schablonavdraget. Vid bedömningen av om medhjälpande makes andel av inkomsten är marknadsmässig skall hänsyn tas till medhjälpande makes skyldighet att betala egenavgifter.

Vad nu sagts innebär bl. a. att utrymmet för uppskov med beskattning enligt skogskontolagen bedöms med utgångspunkt i den skattskyldiges inkomst efter fördelning enligt tredje stycket. Påpekas kan också att rätten till särskilt investeringsavdrag vid taxeringen till statlig inkomstskatt är knuten till den fördelade inkomsten.

## 5.2 Lag om ändring i lagen (1970: 172) om begränsning av skatt i vissa fall

Enligt 4 § skall den skattskyldiges egenavgifter inräknas i det skattebelopp som jämförs med spärrbeloppet. Eftersom egenavgifterna är avdragsgilla vid inkomsttaxeringen måste dock — för att den skattskyldige inte skall bli dubbelt kompenserad — den inkomst som ligger till grund för beräkning av spärrbeloppet ökas med medgivna avdrag för egenavgifter. Hänsyn skall inte bara tas till schablonavdrag för egenavgifter utan också till det ytterligare avdrag som kan komma att medges i samband med avstämningen av egenavgiftsavdraget (jfr anvisningarna till 41 b § KL). I konsekvens med detta skall å andra sidan den ifrågavarande inkomsten minskas om den skattskyldige i samband med avstämningen måste ta upp visst belopp som intäkt. De nu nämnda reglerna, som återfinns i 3 §, kan belysas med följande exempel.

En skattskyldig har visst beskattningsår medgivits schablonavdrag för egenavgifter med 25 000 kr. Dessutom har han under beskattningsåret påförts definitiva egenavgifter med ett belopp som med 5 000 kr. överstiger schablonavdraget för föregående beskattningsår. Den inkomst som ligger till grund för beräkning av spärrbeloppet — i regel den till statliga inkomstskatt beskattningsbara inkomsten — skall i detta fall ökas med 30 000 kr. Hade den skattskyldige däremot under beskattningsåret påförts definitiva egenavgifter med ett belopp som med 5 000 kr. understigit schablonavdraget för föregående beskattningsår, skulle ökningen ha begränsats till 20 000 kr.

Enligt punkt 4 av övergångsbestämmelserna till reglerna om schablonavdrag för egenavgifter (SFS 1976: 460), kan skattskyldiga vid 1977—1979 års taxeringar få avdrag (allmänt avdrag) för egenavgifter som hänför sig till beskattningsår för vilket taxering skett år 1976. Sådana avdrag påverkar inte tillämpningen av 80/85-procentregeln.

Vid tillämpning av 80/85-procentregeln bör nedsättningen i första hand avse förmögenhetsskatten, i andra hand den statliga inkomstskatten och i sista hand den allmänna arbetsgivaravgiften, om inte annan ordning kan antas vara förmånligare för den skattskyldige.

## 5.3 Lag om ändring i lagen (1959: 552) om uppbörd av vissa avgifter enligt lagen om allmän försäkring, m. m.

Huvudbestämmelserna om skyldighet att betala arbetsgivaravgifter finns beträffande avgifter till sjukförsäkring, folkpensionering och ATP i lagen om allmän försäkring och beträffande andra avgifter i ett antal särskilda lagar. Den nu aktuella lagändringen bör emellertid göras i lagen om uppbörd av vissa avgifter enligt lagen om allmän försäkring, m. m. (den s. k. avgiftslagen). Avgiftslagen är nämligen en central av-

giftsförfattning såtillvida att samtliga arbetsgivaravgifter debiteras och uppbärs med tillämpning av denna. Avgiftslagen innehåller också särskilda bestämmelser om avgiftsunderlag för olika arbetsgivaravgifter.

Vad som skall förstås med fåmansföretag i 2 § tredje stycket anges i 35 § 1 a mom. KL. Ändringen innebär att den skatterättsliga fördelningen av inkomst från fåmansföretag mellan företagsledare och hans make och barn skall gälla även vid debitering av arbetsgivaravgifter för företaget. Berörda skatteregler tillämpas första gången vid 1977 års taxering, dvs. redan beträffande inkomst under år 1976. Den nya avgiftsbestämmelsen har getts samma ikraftträdande.

## 6 Hemställan

Med hänvisning till vad jag nu har anfört hemställer jag att regeringen föreslår riksdagen att antaga förslagen till

1. lag om ändring i kommunalskattelagen (1928: 370),
2. lag om ändring i lagen (1970: 172) om begränsning av skatt i vissa fall,
3. lag om ändring i skogskontolagen (1954: 142),
4. lag om ändring i lagen (1968: 419) om allmän arbetsgivaravgift,
5. lag om ändring i lagen (1959: 552) om uppbörd av vissa avgifter enligt lagen om allmän försäkring, m. m.

## 7 Beslut

Regeringen ansluter sig till föredragandens överväganden och beslutar att genom proposition föreslå riksdagen att antaga de förslag som föredraganden lagt fram.