

**Regeringens proposition****1975/76: 178****om ändrade avdragsregler för egenavgifter, m. m.;**

beslutad den 6 maj 1976.

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

På regeringens vägnar

OLOF PALME

G. E. STRÄNG

**Propositionens huvudsakliga innehåll**

I propositionen föreslås ändrade regler om avdrag vid inkomsttaxeringen för s. k. egenavgifter, dvs. socialförsäkringsavgifter och allmän arbetsgivaravgift som utgår på egenföretagares inkomster. Syftet med de nya bestämmelserna är att egenavgifterna skall tas ut efter samma principer som de avgifter som arbetsgivare betalar på utgående löner. Därmed elimineras de särskilda marginaleffekter som annars skulle ha kunnat uppkomma vid 1977 års taxering.

Förslaget innebär att egenavgifter, som belöper på inkomst av jordbruksfastighet eller rörelse, i fortsättningen inte skall dras av som allmänt avdrag utan som omkostnad i förvärvskällan. Vid taxeringen för visst beskattningsår medges ett schablonavdrag för de egenavgifter som hänför sig till beskattningsåret i fråga. Schablonavdraget beräknas på ett underlag som motsvarar bruttointäkterna i förvärvskällan efter avdrag för andra omkostnader än schablonavdraget. Avdraget utgör vanligen 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 del av underlaget. För vissa skattskyldiga med låga egenavgifter utgör schablonavdraget 4 % av underlaget.

De slutliga egenavgifter som påförs för visst beskattningsår skall avstämmas mot det tidigare medgivna schablonavdraget. Är de slutliga avgifterna större än schablonavdraget, får överskjutande belopp dras av vid följande taxering. Har å andra sidan schablonavdrag medgetts med högre belopp än de slutliga egenavgifterna, tas skillnadsbeloppet upp som intäkt vid den följande taxeringen.

Det nya schablonavdraget medges första gången vid 1977 års taxering. Egenavgifter som påförts på grund av 1976 års taxering får dras

av som allmänt avdrag enligt äldre bestämmelser. Avdraget skall dock som regel fördelas med en tredjedel vid vardera av 1977—1979 års taxeringar.

## 1 Förslag till

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

Härigenom föreskrives i fråga om kommunalskattelagen (1928: 370) dels att 35 § 1 mom., 46 § 2 mom. samt punkt 2 av anvisningarna till 22 § och punkt 9 av anvisningarna till 29 § skall ha nedan angivna lydelse,

dels att i lagen skall införas en ny paragraf, 41 b §, samt anvisningar till nämnda paragraf, av nedan angivna lydelse,

dels att till anvisningarna till 21 § skall fogas en ny punkt, 15, till anvisningarna till 22 § en ny punkt, 2 a, till anvisningarna till 28 § en ny punkt, 10, och till anvisningarna till 29 § en ny punkt, 9 a, av nedan angivna lydelse.

#### Nuvarande lydelse

#### Föreslagen lydelse

#### 35 §

1 m o m.<sup>1</sup> Till intäkt av tillfällig förvärvsverksamhet hänföres intäkt, som skattskyldig haft av annan förvärvskälla än förut nämnts och som ej heller härflutit av kapital.

Till intäkt av tillfällig förvärvsverksamhet räknas även lotterivinst, som icke är frikallad från beskattning enligt 19 §, och belopp, vilket motsvarar restituerad, avkortad eller avskriven socialförsäkringsavgift till folkpensioneringen enligt 19 kap. 3 § lagen (1962: 381) om allmän försäkring, tilläggs pensionsavgift, sjukförsäkringsavgift eller allmän arbetsgivaravgift och med vilket avdrag enligt 46 § 2 mom. åtnjutits vid tidigare års taxering.

Till intäkt av tillfällig förvärvsverksamhet räknas vidare i den omfattning som anges i 2—4 mom. vinst genom icke yrkesmässig avyttring (r e a l i s a t i o n s v i n s t).

Till intäkt av tillfällig förvärvsverksamhet räknas även lotterivinst, som icke är frikallad från beskattning enligt 19 §.

Belopp, varmed schablonavdrag för egenavgifter överstigit påförda avgifter, samt restituerade, avkortade eller avskrivna egenavgifter skall, i den omfattning som anges i anvisningarna till 41 b §, upptagas som intäkt av tillfällig förvärvsverksamhet.

#### 41 b §

Vid inkomstberäkningen skall, i den omfattning som anges i anvisningarna, hänsyn tagas till påförda egenavgifter och till schablonavdrag för egenavgifter.

(Se vidare anvisningarna.)

<sup>1</sup> Senaste lydelse 1973: 1109.

## Nuvarande lydelse

## Föreslagen lydelse

## 46 §

2 m o m.<sup>2</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 sådan socialförsäkringsavgift till folkpensioneringen enligt 19 kap. 3 § lagen (1962: 381) om allmän försäkring och tilläggs-pensionsavgift, som påförts den skattskyldige under året näst före det taxeringsår varom fråga är;

3) för dels sådan sjukförsäkringsavgift enligt 19 kap. 2 § lagen om allmän försäkring, som påförts den skattskyldige under året näst före det taxeringsår varom fråga är, dels o c k 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, 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;

5) för sådan avgift enligt 4 § lagen (1968: 419) om allmän arbetsgivaravgift, som påförts den skattskyldige under året näst före det taxeringsår varom fråga är;

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

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, 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;

<sup>2</sup> Senaste lydelse 1975: 1347.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

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 *och som ej utgöra sjukförsäkringsavgift enligt 19 kap. 2 § lagen om allmän försäkring*, må ej för skattskyldig åtnjutas till högre belopp än 250 kronor; dock att, om skattskyldig under beskattningsåret varit gift och levt tillsammans 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 jämställes änka, änking eller frånskild) och haft hemmavarande barn under 18 år.

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 levt tillsammans 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 jämställes änka, änking 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 hänförs 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 till högst 7 000 kronor jämte 30 procent av inkomst som hänförs 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 pensionskydd, får avdrag beräknas även på sådan inkomst som enligt 9 § 3 mom. andra stycket lagen (1947: 576) om statlig inkomstskatt är att

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

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 månad 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 år 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.

**Anvisningar**

till 21 §

*15. Belopp, varmed schablonavdrag för egenavgifter överstigit påförda avgifter, samt restituerade, avkortade eller avskrivna egenavgifter skall, i den omfattning som anges i anvisningarna till 41 b §, upptagas som intäkt av jordbruksfastighet.*

till 22 §

2.<sup>3</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 §).

<sup>3</sup> Senaste lydelse 1972: 741.

## Nuvarande lydelse

## Föreslagen lydelse

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

2.a. Vid beräkning av nettointäkt av här i riket belägen jordbruksfastighet som brukats av den skattskyldige 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 driftkostnader än schablonavdraget, dels underskott av annan här i riket belägen jordbruksfastighet som brukats av den skattskyldige.

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 fastighe-

## Nuvarande lydelse

## Föreslagen lydelse

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

till 28 §

*10. Belopp, varmed schablonavdrag för egenavgifter överstigit påförda avgifter, samt restituerade, avkortade eller avskrivna egenavgifter skall, i den omfattning som anges i anvisningarna till 41 b §, upptagas som intäkt av rörelse.*

till 29 §

9.<sup>4</sup> Såsom speciella för rörelse utgående skatter eller avgifter till det allmänna må nämnas vissa tillverkningskatter, stämpelavgifter, tull- och hamnumgälder 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 §.*

*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 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 schablonavdraget, dels underskott av annan här i riket bedriven rörelse.*

till 41 b §

*Med egenavgifter förstås sjukförsäkringsavgift enligt 19 kap. 2 § lagen (1962: 381) om allmän försäkring, socialförsäkringsavgift till folkpensioneringen och tillläggspensionsavgift enligt 19 kap. 3 § samma lag samt avgift enligt*

<sup>4</sup> Senaste lydelse 1969: 741.



## Nuvarande lydelse

## Föreslagen lydelse

4 § lagen (1968: 419) om allmän arbetsgivaravgift.

Avdrag medges för egenavgifter som påförts såsom slutlig skatt. Har skattskyldig för det beskattningsår till vilket avgifterna hänför sig medgivits schablonavdrag enligt punkt 2 a av anvisningarna till 22 § och punkt 9 a av anvisningarna till 29 §, medges dock avdrag endast för det belopp varmed egenavgifterna överstiger schablonavdraget. Om schablonavdrag för visst beskattningsår medgivits med belopp överstigande summan av de egenavgifter, som påförts såsom slutlig skatt för samma beskattningsår, skall skillnadsbeloppet tagas upp som intäkt.

Avdrag medges även för egenavgifter som har påförts såsom tillkommande skatt samt för belopp varmed medgivet schablonavdrag för visst beskattningsår har reducerats i samband med ändring av taxeringen. Som intäkt upptages egenavgifter, som restituerats, avkortats eller avskrivits, samt belopp varmed schablonavdrag för visst beskattningsår i samband med ändring av taxeringen medgivits utöver tidigare åtnjutet schablonavdrag.

Belopp som — efter beaktande i förekommande fall av tidigare medgivet schablonavdrag — är avdragsgillt eller skattepliktigt enligt första eller andra stycket hänföres till det beskattningsår under vilket slutlig eller tillkommande skatt har påförts eller restitution, avkortning eller avskrivning har skett. Har schablonavdrag medgivits eller har tidigare medgivet schablonavdrag ändrats, skall, såvida taxeringsåtgärden icke föranleder omräkning av egenavgifterna för beskattningsåret i fråga, avdraget eller intäkten hänföras till det beskattningsår under vilket be-

## Nuvarande lydelse

## Föreslagen lydelse

slutet angående taxeringsåtgärden har meddelats.

Har den skattskyldige antingen brukat en eller flera jordbruksfastigheter eller bedrivit en eller flera rörelser under det beskattningsår som anges i fjärde stycket, skall i nämnda stycke avsett avdragsgillt eller skattepliktigt belopp hänföras till den förvärvskälla som ger störst underlag för beräkning av schablonavdrag. Har den skattskyldige under nämnda beskattningsår både brukat jordbruksfastighet och bedrivit rörelse, fastställes i första hand det inkomstslag inom vilket underlaget för avdrag är störst. Inom detta inkomstslag hänföres avdrag eller intäkt till den förvärvskälla som ger störst underlag. Har den skattskyldige under beskattningsåret varken brukat jordbruksfastighet eller bedrivit rörelse, medges avdraget såsom allmänt avdrag enligt 46 § 2 mom. medan intäkten upptages såsom intäkt av tillfällig förvärvsverksamhet.

---

1. Denna lag träder i kraft en vecka efter den dag, då lagen enligt uppgift på den har utkommit från trycket i Svensk författningssamling.

2. De nya bestämmelserna i punkt 2 a av anvisningarna till 22 § och punkt 9 a av anvisningarna till 29 § tillämpas första gången vid 1977 års taxering.

3. Bestämmelserna i 35 § 1 mom., 46 § 2 mom., punkt 2 av anvisningarna till 22 § och punkt 9 av anvisningarna till 29 § i sin nya lydelse samt de nya bestämmelserna i 41 b §, punkt 15 av anvisningarna till 21 §, punkt 10 av anvisningarna till 28 § och anvisningarna till 41 b § tillämpas i fråga om egenavgifter och schablonavdrag som hänför sig till beskattningsår för vilket taxering sker år 1977 eller senare år.

4. Bestämmelserna i 35 § 1 mom. och 46 § 2 mom. i sin äldre lydelse tillämpas alltså i fråga om egenavgifter hänförliga till beskattningsår för vilket taxering sker år 1976 eller har skett tidigare år.

Beträffande avdrag enligt 46 § 2 mom. i dess äldre lydelse för egenavgifter hänförliga till beskattningsår för vilket taxering sker år 1976 gäller dock följande, såvida avgifterna sammanlagt överstiger 3 000 kr. Avdraget får icke åtnjutas på en gång utan skall fördelas med en tredjedel vid vardera av 1977—1979 års taxeringar. Har skattskyldig avlidit under beskattningsår för vilket taxering sker år 1976 eller år 1977, får dock hela avdraget åtnjutas vid 1977 års taxering. Har skattskyldig

nedlagt jordbruk eller rörelse under beskattningsår för vilket taxering sker år 1976, får avdraget, i den mån det avser avgifter som belöper på inkomst av den nedlagda förvärvskällan, likaledes i sin helhet åtnjutas vid 1977 års taxering. Avlider skattskyldig under beskattningsår, för vilket taxering sker år 1978, får hela det då återstående avdraget åtnjutas vid 1978 års taxering.

5. De nya bestämmelserna i punkt 15 av anvisningarna till 21 § samt punkterna 2 och 2 a av anvisningarna till 22 § skall tillämpas även beträffande skattskyldig, som enligt lagen (1972: 742) om ikraftträdande av lagen (1972: 741) om ändring i kommunalskattelagen (1928: 370) alltså redovisar inkomst av jordbruksfastighet enligt kontantmässiga grunder. Därvid skall punkterna 2 och 3 ovan äga motsvarande tillämpning.

## 2 Förslag till

### Lag om ändring i lagen (1947: 576) om statlig inkomstskatt

Härigenom föreskrives att 4 § 1 mom. lagen (1947: 576) om statlig inkomstskatt skall ha nedan angivna lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

#### 4 §

1 mom.<sup>1</sup> Från sammanlagda beloppet av den skattskyldiges inkomster från olika förvärvskällor får, med iakttagande av föreskriften i 22 §, avdrag ske för

underskott, som uppkommit vid beräkning av skattskyldigs inkomst från annan förvärvskälla än fastighet och rörelse i utlandet, dock att avdrag icke får göras för underskott i den mån hänsyn därtill tagits vid beräkning av sjömansskatt eller för underskott av rederi- eller luftfartsrörelse i vidare mån än som följer av 46 § 1 mom. tredje—sjätte styckena kommunalskattelagen, samt att avdrag för realisationsförlust får göras endast från realisationsvinst eller lotterivinst:

*sådan socialförsäkringsavgift till folkpensioneringen enligt 19 kap. 3 § lagen (1962: 381) om allmän försäkring, tilläggsavgift och avgift enligt 4 § lagen om allmän arbetsgivaravgift som påförts den skattskyldige under året näst före det taxeringsår, varom fråga är, i den mån avdrag icke åtnjutes enligt nästföljande stycke, samt, såvitt gäller annan skattskyldig än fysisk person, oskiftat dödsbo och familjestiftelse, allmän kommunalskatt, som påförts den skattskyldige under året näst före taxeringsåret.*

allmän kommunalskatt, som påförts den skattskyldige under året näst före taxeringsåret, dock endast såvitt gäller annan skattskyldig än fysisk person, oskiftat dödsbo och familjestiftelse.

<sup>1</sup> Senaste lydelse 1973: 1110 och 1114.

*Nuvarande lydelse*

Skattskyldig, som varit här i riket bosatt under hela eller någon del av beskattningsåret, äger jämväl åtnjuta avdrag för periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk utbetalning, för tilläggs pensionsavgifter och avgift enligt 4 § lagen om allmän arbetsgivaravgift samt för avgifter för pensionsförsäkring och för annan personförsäkring ävensom för underhåll åt ej hemmavarande barn, allt i den omfattning som i 46 § 2 mom. kommunalskattelagen sägs.

Har sådan fusion mellan aktiebolag eller föreningar ägt rum, som i 28 § 3 mom. första eller andra stycket kommunalskattelagen avses, äger moderbolaget eller den övertagande föreningen åtnjuta avdrag för sådan dotterbolagets eller den överlåtande föreningens skatt, vilken enligt första stycket skulle hava varit avdragsgill för dotterbolaget eller den överlåtande föreningen. Vad nu sagts skall äga motsvarande tillämpning vid fusion mellan sparbanker enligt 78 § lagen den 3 juni 1955 om sparbanker samt då ett bankaktiebolags hela bankrörelse övertagits av ett annat bankbolag eller ett försäkringsbolags hela försäkringsbestånd övertagits av ett annat försäkringsbolag och det överlåtande bolaget avstår från att yrka avdraget i fråga.

*Föreslagen lydelse*

Skattskyldig, som varit här i riket bosatt under hela eller någon del av beskattningsåret, äger åtnjuta avdrag som avses i 46 § 2 mom. första stycket 2) kommunalskattelagen (1928:370) samt, i den omfattning som i nämnda moment sägs, jämväl för periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk utbetalning samt för avgifter för pensionsförsäkring och för annan personförsäkring ävensom för underhåll åt ej hemmavarande barn.

1. Denna lag träder i kraft en vecka efter den dag, då lagen enligt uppgift på den utkommit från trycket i Svensk författningssamling.

2. De nya bestämmelserna tillämpas, såvitt gäller avdrag som avses i 46 § 2 mom. första stycket 2) kommunalskattelagen (1928:370), i fråga om egenavgifter och schablonavdrag hänförliga till beskattningsår för vilket taxering sker år 1977 eller senare år.

3. Äldre bestämmelser tillämpas alltjämt i fråga om avdrag för sjukförsäkringsavgift enligt 19 kap. 2 § lagen (1962:381) om allmän försäkring, socialförsäkringsavgift till folkpensioneringen och tilläggs pensionsavgift enligt 19 kap. 3 § samma lag samt avgift enligt 4 § lagen (1968:419) om allmän arbetsgivaravgift, om avgiften hänför sig till beskattningsår för vilket taxering sker år 1976 eller har skett tidigare år.

Beträffande avdrag enligt äldre bestämmelser för avgifter, som avses i föregående stycke och är hänförliga till beskattningsår för vilket taxering sker år 1976, gäller dock följande, såvida avgifterna sammanlagt överstiger 3 000 kronor. Avdraget får icke åtnjutas på en gång utan skall fördelas med en tredjedel vid vardera av 1977—1979 års taxeringar. Har skattskyldig avlidit under beskattningsår för vilket taxering sker år 1976 eller år 1977, får dock hela avdraget åtnjutas vid 1977 års taxering. Har skattskyldig nedlagt jordbruk eller rörelse under beskattningsår för vilket taxering sker år 1976, får avdraget, i den mån det avser avgifter som belöper på inkomst av den nedlagda förvärvskällan, likaledes i sin helhet åtnjutas vid 1977 års taxering. Avlider skattskyldig under beskattningsår, för vilket taxering sker år 1978, får hela det då återstående avdraget åtnjutas vid 1978 års taxering.

FINANSDEPARTEMENTET

Utdrag  
PROTOKOLL  
vid regeringssammanträde  
1976-05-06

**Närvarande:** statsministern Palme, ordförande, och statsråden Sträng, Johansson, Holmqvist, Aspling, Lundkvist, Geijer, Bengtsson, Carlsson, Feldt, Sigurdsen, Zachrisson, Leijon, Peterson

**Föredragande:** statsrådet Sträng

### **Proposition om ändrade avdragsregler för egenavgifter, m. m.**

---

## **1 Inledning**

Fr. o. m. den 1 januari 1976 höjdes socialförsäkringsavgifterna till den allmänna sjukförsäkringen och folkpensioneringen med sammanlagt tre procentenheter. Från samma tidpunkt slopades det s. k. beloppstaket för dessa avgifter, dvs. regeln att den del av förvärvsinkomsten som överstiger 7,5 gånger basbeloppet inte skall räknas in i avgiftsunderlaget (prop. 1975: 92, SfU 1975: 17, rskr 1975: 127).

Genom beslut av riksdagen i december 1975 befriades uppdragstagare med verkan fr. o. m. den 1 januari 1976 i princip från skyldighet att erlägga socialförsäkringsavgifter för sina uppdragsinkomster (prop. 1975/76: 46, SfU 1975/76: 17, rskr 1975/76: 67). Samtidigt begärde riksdagen att regeringen skulle överlämna två motioner till företagskatteberedningen (Fi 1970: 77) för övervägande. Motionerna (1975/76: 80 och 81) gällde den skattemässiga behandlingen av egenavgifter, dvs. egenföretagares sjukförsäkrings-, folkpensions- och tilläggs pensionsavgifter samt allmänna arbetsgivaravgifter. Den 5 februari 1976 beslöt regeringen i enlighet med riksdagens beslut att överlämna motionerna till företagsskatteberedningen.

Till finansdepartementet har kommit in åtskilliga skrivelser från företagare och organisationer om verkningarna av de år 1975 beslutade ändringarna beträffande egenavgifternas beräkning. Sålunda har t. ex. Lantbrukarnas riksförbund, Sveriges hantverks- och industriorganisation, Sveriges köpmannaförbund, Sveriges advokatsamfund, Svenska revisorsamfundet, Sveriges industriförbund, Svenska åkeriförbundet, Sveriges redovisningskonsulters förbund, Familjeföretagens förening,

Föreningen auktoriserade revisorer, Sveriges tandläkarförbund och Sveriges grossistförbund i en den 15 mars 1976 daterad skrivelse gemensamt anhållit om ändrade avdragsregler för egenavgifterna. Organisationerna har begärt att en proposition i ämnet — utan föregående kommittéutredning — föreläggs 1975/76 års riksmöte.

Som har framgått av det anförda har företagsskatteberedningen fått i uppdrag att överväga frågan om den skattemässiga behandlingen av egenavgifter. Med hänsyn till sina övriga arbetsuppgifter har beredningen emellertid saknat möjlighet att lägga fram ett förslag i sådan tid att det kunnat — efter sedvanlig remissbehandling — läggas till grund för en proposition i ämnet till 1975/76 års riksmöte. En senareläggning till 1976/77 års riksmöte är mindre lämplig bl. a. med tanke på att en omläggning av avdragsrätten för egenavgifter synes böra tillämpas redan vid 1977 års taxering. Efter samråd med chefen för socialdepartementet lägger jag därför nu fram ett förslag angående den skattemässiga behandlingen av egenavgifter. Detta innebär dock inte att beredningen är förhindrad att föreslå de ändringar beträffande avdragsrätten för egenavgifter m. m. som beredningen finner motiverade.

Jag vill i sammanhanget crinra om att pensionskommittén (S 1970: 40) har i uppdrag att föreslå mer enhetliga regler för beräkning av socialförsäkringsavgifter. Mitt förslag kan därför behöva omprövas när denna kommitté lägger fram sitt slutbetänkande.

## 2 Nuvarande regler

### 2.1 Socialförsäkringsavgifter m. m.

Bestämmelser om skyldighet att erlægga socialförsäkringsavgifter finns i 19 kap. lagen (1962: 381) om allmän försäkring (AFL). Dessa omfattar avgifter till folkpensioneringen, tilläggs pensioneringen och sjukförsäkringen. Förutom dessa socialförsäkringsavgifter har egenföretagare att erlægga avgift enligt lagen (1968: 419) om allmän arbetsgivaravgift. Egenföretagares socialförsäkringsavgifter och avgifter enligt lagen om allmän arbetsgivaravgift brukar gemensamt kallas egenavgifter.

Egenavgifterna tas ut med viss procent på den försäkrades inkomst av annat förvärvsarbete än anställning. Med inkomst av annat förvärvsarbete än anställning avses främst inkomst av jordbruksfastighet och inkomst av rörelse. Procentsatserna för åren 1975—1977 framgår av följande uppställning.

Ändamål	Procentsatser		
	1975	1976	1977
Sjukförsäkringen	7,0	8,0	8,0
Folkpensioneringen	4,2	6,2	6,8
ATP	10,75	11,0	11,75
Allmän arbetsgivaravgift	4,0	4,0 (2,0)	4,0

*Sjukförsäkringsavgift* skall erläggas av försäkrad som vid utgången av det aktuella året är inskriven i allmän försäkringskassa och under året inte har fyllt 67 år (65 år fr. o. m. den 1 juli 1976) och inte heller har uppburit ålderspension eller förtidspension för december månad. Försäkrad som enligt 11 kap. 7 § AFL har anmält s. k. undantagande från ATP är inte sjukpenningförsäkrad och betalar därför sjukförsäkringsavgift efter lägre procentsats än 8 %. Den lägre procentsatsen avser inkomstdelar som annars skulle ha omfattats av sjukpenningförsäkringen, dvs. inkomst upp till 7,5 gånger basbeloppet. Motsvarande gäller försäkrad för vilken sjukpenningförsäkringen enligt 3 kap. 11 § AFL gäller med karenstid. Procentsatsen fastställs av riksförsäkringsverket med hänsyn till den inverkan undantagandet eller karenstiden bedöms få på försäkringens utgifter. För år 1976 tillämpas i detta hänseende preliminärt följande procentsatser:

Vid undantagande från ATP	3,7
” 93 dagars karenstid	4,4
” 33 ” ”	4,9
” 3 ” ”	6,3

År 1974 hade 41 700 försäkrade anmält undantagande från ATP. Karenstiden på 33 och 93 dagar utnyttjas av ett relativt litet antal försäkrade. Däremot har ungefär hälften av samtliga egenföretagare en karenstid på tre dagar.

*Socialförsäkringsavgift till folkpensioneringen* påförs försäkrad som vid utgången av det aktuella året är inskriven i allmän försäkringskassa och vid årets början inte har fyllt 65 år och inte heller har uppburit ålderspension eller förtidspension för december månad.

*ATP-avgift* utgår i den mån pensionsgrundande inkomst av annat förvärvsarbete än anställning har fastställts för den försäkrade för året. Beräkning av sådan inkomst görs — efter sänkningen den 1 juli 1976 av den allmänna pensionsåldern — för varje år då han fyller 16—64 år, dock inte för år då han har uppburit förtidspension eller hel ålderspension. För försäkrad som är född under något av åren 1911—1927 gäller emellertid att pensionsgrundande inkomst beräknas även det år då han fyller 65 år.

*Allmän arbetsgivaravgift* erläggs av fysisk person som har haft inkomst av här i riket bedriven rörelse eller av här belägen jordbruksfastighet som har brukats av honom. Avgift erläggs på den del av inkomsten som överstiger 18 000 kr. (10 000 kr. år 1975). Är inkomsten hänförlig till verksamhet som bedrivits inom det inre stödområdet tas avgift under år 1976 ut med 2 % i stället för 4 % (SFS 1975: 1145).

Som tidigare har påpekats tas egnavgifter i princip ut med viss del av den avgiftsskyldiges inkomst av annat förvärvsarbete än anställning. Till grund för beräkning av inkomsten av annat förvärvsarbete läggs i regel egenföretagares taxering till statlig inkomstskatt för det aktuella

året. Utgångspunkt för avgiftsberäkningen är alltså den vid taxeringen fastställda inkomsten av jordbruksfastighet eller rörelse. Har egenföretagaren bedrivit såväl jordbruk som rörelse eller flera olika jordbruk eller rörelser skall summan av inkomsterna läggas till grund för beräkningen av egenavgifter. Underskott av rörelse får dras av från inkomsten av annan rörelse medan underskott av jordbruksfastighet får avräknas mot inkomst av sådan fastighet.

Årsinkomst som understiger 500 kr. och inkomster i form av sjukpenning är alltid avgiftsfria. Avgift beräknas alltså inte på den del av förvärvsinkomsten som belöper på sjukpenning. I övrigt beräknas sjukförsäkringsavgift och folkpensionsavgift fr. o. m. år 1976 i princip på hela inkomsten av annat förvärvsarbete. ATP-grundande inkomst beräknas med tillämpning av såväl basbeloppsavdrag (basbeloppet vid årets ingång) som beloppstak (7,5 gånger basbeloppet). Detta innebär att ATP för år 1976 beräknas på den del av årsinkomsten som ligger mellan 9 700 kr. och 72 750 kr. Har den försäkrade även inkomst av anställning, görs basbeloppsavdraget i första hand mot anställningsinkomsten medan beloppstaket i första hand tillämpas på företagsinkomsten. I fråga om allmän arbetsgivaravgift görs fr. o. m. år 1976 ett bottenavdrag på inkomsten med 18 000 kr.

I socialförsäkringslagstiftningen finns särskilda regler om ersättning för arbete som försäkrad har utfört för annans räkning utan att vara anställd i dennes tjänst. Uppdragsgivaren svarar fr. o. m. år 1976 för avgifterna avseende ersättning som han har utgett till uppdragstagaren, dock endast om ersättningen under året har uppgått till minst 500 kr. Har den försäkrade under året från olika uppdragsgivare fått arvoden som var för sig understiger 500 kr. men sammanlagt överstiger detta belopp, är han i princip skyldig att själv betala avgifter till sjukförsäkringen, folkpensioneringen och ATP. Skyldighet att erlägga sjukförsäkringsavgift kan vidare i undantagsfall uppkomma på grund av inkomst av annan fastighet (skötsel och förvaltning av egen hyresfastighet) och inkomst av kapital (egen självständig rörelse i utlandet).

Utgör ersättning för uppdrag inkomst av rörelse eller jordbruk skall uppdragstagaren — och inte uppdragsgivaren — i regel svara för avgifterna. Parterna kan emellertid genom s. k. likställighetsavtal komma överens om att ersättningen skall anses som anställningsinkomst. Härigenom flyttas avgiftsskyldigheten över till uppdragsgivaren.

Avgiftsunderlaget och avgiftsuttaget för år 1976 har inom riksförsäkringsverket uppskattats enligt följande (milj. kr.):

	<i>Avgifts- underlag</i>	<i>Avgifts- uttag</i>
Sjukförsäkringen	7 900	632,0
Folkpensioneringen	7 900	489,8
ATP	4 550	500,5
Allmän arbetsgivaravgift	3 750	150,0
		<u>1 772,3</u>



Det kan i sammanhanget erinras om att det sammanlagda avgiftsunderlaget år 1976 uppgår till ca 169 miljarder kr. och avgiftsuttaget till 43,5 miljarder kr. Egenavgifterna utgör således drygt 4 % av det samlade avgiftsuttaget.

## 2.2 Inkomstbeskattningen

En inkomst är skattepliktig enligt kommunalskattelagen (1928: 370), KL, och lagen (1947: 576) om statlig inkomstskatt, SI, endast om den kan hänföras till något av följande sex inkomstslag, nämligen inkomst av jordbruksfastighet, annan fastighet, rörelse, tjänst, tillfällig förvärvsverksamhet eller kapital. Inom de olika inkomstslagen skall inkomsten — eller underskottet — av varje särskild förvärvskälla uppskattas för sig. Om en skattskyldig bedriver exempelvis två skilda rörelser, skall den ena rörelsens inkomst alltså beräknas fristående från den andras. Den beskattningsbara inkomsten, dvs. det belopp på vilket skatten räknas ut, utgör skillnaden mellan å ena sidan summan av den skattskyldiges inkomster inom de olika inkomstslagen och å andra sidan summan av vissa avdragsposter såsom allmänna avdrag och grundavdrag.

Flertalet skattskyldiga som bedriver jordbruk eller rörelse erlägger preliminär skatt i form av B-skatt. Den preliminära B-skatten — som är beräknad med hänsyn bl. a. till egenavgifterna — för visst beskattningsår baseras i regel på den skattskyldiges inkomst- och förmögenhetsförhållanden två år tidigare. Det inträffar därför ofta att vad som erlagts för egenavgifter i samband med betalning av preliminär B-skatt avviker från de definitiva egenavgifter som sedermera fastställs vid debiteringen av slutlig skatt. Har egenföretagaren erlagt för mycket i preliminär skatt skall i princip överskjutande belopp betalas tillbaka. Understiger å andra sidan summan av de preliminära skatteinbetalningarna den slutliga skatten, skall skillnadsbeloppet betalas i form av kvarstående skatt.

Till allmänt avdrag räknas enligt 46 § 2 mom. KL och 4 § 1 mom. SI bl. a. företagares egenavgifter. Som förutsättning för avdragsrätten gäller att egenavgiften har påförts den skattskyldige i form av slutlig eller tillkommande skatt under året näst före det aktuella taxeringsåret. Avdrag för visst beskattningsårs avgifter medges alltså inte vid taxeringen för detta beskattningsår utan först vid taxeringen för det därpå följande beskattningsåret.

Återbetalas till följd av nedsatt taxering e. d. skatt till egenföretagare, är enligt 35 § 1 mom. andra stycket KL den del av det återbetalda beloppet som motsvarar egenavgift skattepliktig såsom intäkt av tillfällig förvärvsverksamhet i den mån avdrag tidigare åtnjutits för beloppet. Motsvarande gäller om belopp som avser egenavgift avkortats eller avskrivits.

### 3 Inkomna skrivelser

I ett flertal skrivelser till finansdepartementet har anhållits att egenavgifterna skall göras avdragsgilla i förvärvskällan när det gäller jordbruksfastighet eller rörelse. Rätten till avdrag för egenavgifter som allmänt avdrag föreslås alltså avskaffad. Som skäl för förslagen anförs bl. a. att slopandet av beloppstaket för sjukförsäkrings- och folkpensionsavgifterna har medfört att endast ATP-avgiften kommer att ha karaktär av personlig försäkringskostnad. Övriga avgifter framstår mer som direkta omkostnader i förvärvsverksamheten. Det framhålls också att nu gällande avdragsregler gynnar den som driver näringsverksamhet genom ett eget aktiebolag, eftersom avgifterna i detta fall inte beräknas på ett högre belopp än vad som faktiskt har utgått i lön till aktieägaren. En överflyttning av avdragsrätten från allmänt avdrag till förvärvskällan anges vidare få till följd att den nuvarande eftersläpningen av avdragsrätten försvinner.

### 4 Föredraganden

#### 4.1 Allmänna principer

Den som har inkomst av jordbruksfastighet som han brukar här i riket eller inkomst av här bedriven rörelse är enligt lagen (1962: 381) om allmän försäkring, AFL, vanligtvis skyldig att varje år erlagga socialförsäkringsavgifter till sjukförsäkringen, folkpensioneringen och försäkringen för tilläggspension, ATP. Sådana försäkrade, s. k. egenföretagare, är också skyldiga att erlagga avgift enligt lagen (1968: 419) om allmän arbetsgivaravgift. Egenföretagares socialförsäkringsavgifter och avgifter enligt lagen om allmän arbetsgivaravgift brukar gemensamt kallas egenavgifter.

Den vid taxeringen till statlig inkomstskatt för året fastställda inkomsten av jordbruksfastighet och rörelse utgör i princip underlag för beräkning av egenavgifterna. Underskott i en förvärvskälla får dock kvittas mot överskott av annan förvärvskälla inom samma inkomstslag. ATP-avgift beräknas på den del av inkomsten som överstiger ett basbelopp och understiger 7,5 basbelopp (basbeloppet vid årets ingång). År 1976 utgår avgiften därför på inkomst mellan 9 700 kr. och 72 750 kr. I fråga om sjukförsäkringsavgift och folkpensionsavgift finns bortsett från en 500-kronorsgräns inte någon avgiftsfri del och fr. o. m. den 1 januari 1976 inte heller något beloppstak. Egenavgift i form av allmän arbetsgivaravgift utgår fr. o. m. år 1976 på den del av inkomsten som överstiger 18 000 kr.

Vid inkomsttaxeringen får egenföretagare s. k. allmänt avdrag för de

egenavgifter som har påförts honom under året näst före det aktuella taxeringsåret. Att avgifterna får dras av som allmänt avdrag och inte som kostnad vid beräkningen av inkomst av jordbruksfastighet eller rörelse saknar i regel betydelse för inkomstskattens storlek. Den taxerade och den beskattningsbara inkomsten blir normalt lika stor i båda fallen. Däremot skulle en överflyttning av avdragsrätten till resp. förvärvskälla minska avgiftsunderlaget och därmed också avgifterna. Detta belyses bäst med ett exempel. Antag att en rörelseidkare vars inkomst visst år uppgår till 60 000 kr. har rätt till avdrag för egenavgifter med sammanlagt 10 000 kr. Enligt nuvarande regler utgör beloppet 60 000 kr. utgångspunkt för beräkningen av avgifterna för året. Om avdraget får göras i förvärvskällan, minskas inkomsten av rörelsen med 10 000 kr. Avgiften kommer då i princip att beräknas på grundval av en inkomst på 50 000 kr. i stället för 60 000 kr.

Under de senaste åren har reglerna för uttag av egenavgifter ändrats i väsentliga hänseenden. Samtidigt som avgiftsskyldigheten i stort sett har slopats för arbetstagare och uppdragstagare har avgifterna för arbetsgivare och egenföretagare höjts. Slopandet av beloppstaket för sjukförsäkringsavgiften och folkpensionsavgiften har vidare reducerat avgifternas försäkringsmässiga inslag. Redan detta talar enligt min mening med viss tyngd för att avdrag för egenavgifter bör medges i resp. förvärvskälla i stället för som allmänt avdrag.

För en sådan ordning talar vidare att det är önskvärt att socialförsäkringsavgifterna beräknas på samma sätt oavsett företagsform. Drivs verksamheten genom t. ex. ett aktiebolag, beräknas bolagets arbetsgivaravgifter på grundval av de anställdas lönesumma. Underlaget för arbetsgivaravgift utgörs således inte av den totala kostnaden för de anställda utan i princip av skillnaden mellan totalkostnaden (exkl. naturaförmåner o. d.) och arbetsgivaravgifterna. Som jag tidigare har sagt tas vid fastställande av egenföretagarens avgiftsunderlag däremot f. n. inte hänsyn till den egenavgift som föranleds av verksamheten. En överflyttning av avdragsrätten till aktuell förvärvskälla kommer att eliminera skillnaden i detta avseende mellan verksamhet som bedrivs genom aktiebolag och verksamhet som bedrivs direkt av enskild person eller som handelsbolag.

En överflyttning av avdragsrätten till den inkomstbringande förvärvskällan kommer inte bara att medföra avgiftsminskning för den försäkrade. Även förmånssidan kommer att påverkas. Innebörden av ändringarna blir att den pensionsgrundande inkomsten kommer att beräknas på i princip samma sätt som för löntagare. Detsamma gäller den sjukpenninggrundande inkomsten.

Avdrag för egenavgifter bör mot bakgrund av det anförda i princip medges i den förvärvskälla vartill avgiften är hänförlig. Egenavgifterna bör alltså normalt inte redovisas som allmänt avdrag utan som avdrags-

post vid beräkning av inkomst av jordbruksfastighet eller inkomst av rörelse.

F. n. gäller enligt 46 § kommunalskattelagen (1928: 370), KL, och 4 § lagen (1947: 576) om statlig inkomstkatt, SI, att avdrag medges för sådan egenavgift som har påförts den skattskyldige under kalenderåret näst före det aktuella taxeringsåret. Regeln innebär att den egenavgift som påförs den skattskyldige i samband med debitering av slutlig skatt under visst kalenderår får dras av vid taxeringen året därpå. Vid taxeringen för visst beskattningsår medges alltså inte avdrag för de egenavgifter som belöper på detta beskattningsår. Denna ordning kan medföra olägenhet för egenföretagarna.

Detta gäller särskilt dem som börjar eller slutar en verksamhet. Vid taxeringen för det första beskattningsåret får egenföretagaren inte något avdrag för de egenavgifter som hänför sig till detta verksamhetsår. Avdrag medges alltså inte för den del av den preliminära B-skatten för beskattningsåret som belöper på egenavgifter. Den sammanlagda skatte- och avgiftsbelastningen för detta beskattningsår blir därför hög. En egenföretagare som lägger ned sin verksamhet får dra av avgiften avseende sista beskattningsåret först vid taxeringen för därpå följande beskattningsår. Det är emellertid inte säkert att den skattskyldige detta år har haft så stor inkomst att avdraget kan utnyttjas fullt ut. Dessa nackdelar hos nuvarande avdragsregler kan begränsas, om avdragsrätten för egenavgifter i högre grad knyts till det beskattningsår till vilket avgifterna i realiteten hör. För en sådan lösning talar också önskemålet att jämställa egenföretagare med personer som bedriver sin verksamhet genom t. ex. ett aktiebolag. I sistnämnda fall får bolaget under löpande beskattningsår avdrag för såväl aktieägarens lön som därpå belöpande socialförsäkringsavgifter och allmän arbetsgivaravgift.

Önskemålet om neutralitet i avgiftshänseende mellan olika företagsformer skulle bäst kunna tillgodoses om egenföretagare vid beräkning av inkomst av jordbruksfastighet eller inkomst av rörelse medgavs avdrag med belopp motsvarande de på beskattningsåret faktiskt belöpande egenavgifterna. Härigenom skulle underlaget för socialförsäkringsavgifter och allmän arbetsgivaravgift i princip beräknas på samma sätt för egenföretagare som för anställd personal. Metoden skulle också medföra att den nuvarande eftersläpningen i fråga om avdrag för egenavgifter upphörde. En förutsättning för att metoden skall kunna tillämpas är dock att storleken av de egenavgifter som belöper på visst beskattningsår är känd när den skattskyldige skall taxeras för beskattningsårets inkomst. Avgifterna fastställs emellertid slutligt först sedan taxeringen är avslutad. Man måste således med denna metod göra en förhandsuppskattning av avgifterna. En sådan uppskattning är svår att utföra även om den skattskyldiges inkomstförhållanden är okomplicerade. Ytterligare svårigheter uppkommer t. ex. om avgiftsunderlaget

skall reduceras på grund av att den skattskyldige uppburit sjukpenning eller annan avgiftsfri inkomst eller om sjukförsäkringsavgiften skall reduceras på grund av att den skattskyldige gjort anmälan om undantagande från ATP och sjukpenningförsäkringen. Även andra faktorer kan inverka på avgiftsberäkningen, t. ex. att egenföretagaren har haft anställningsinkomst vid sidan av inkomst av jordbruk eller rörelse eller att han har uppburit förtids- eller ålderspension under beskattningsåret. Det är därför svårt att utforma systemet så att den skattskyldige själv i alla lägen kan bestämma hur stor hans avgift är. Ett avdrags-system som bygger på att taxeringsnämnden eller lokal skattemyndighet skall räkna ut egenavgifterna och därefter föra in avdraget i självdeklarationen är enligt min mening också olämpligt. De skattskyldiga bör nämligen vid avlämnande av deklarationen själva kunna beräkna sin slutliga skatt och därmed också bl. a. behovet av fyllnadsinbetalning.

Vad jag nu har sagt visar enligt min mening att det vid taxeringen för visst beskattningsår, med den utformning som avgiftssystemet f. n. har, inte är möjligt att medge avdrag för de på beskattningsåret belöpande egenavgifterna med exakta belopp. Avdraget måste med nödvändighet uppskattas enligt schablon. Överensstämmer de definitiva avgifterna för beskattningsåret inte med det schablonmässigt beräknade avdraget, får skillnadsbeloppet dras av eller tas upp som intäkt vid taxeringen för ett senare beskattningsår.

Ett sätt att beräkna ett schablonavdrag är att knyta avdragsrätten för visst beskattningsår till de avgifter som ingår i preliminär B-skatt för det aktuella beskattningsåret. Denna avdragsmetod har emellertid åtskilliga nackdelar. Metoden förutsätter för det första att den skattskyldige verkligen har påförts preliminär B-skatt. Många avgiftsskyldiga har emellertid stora anställningsinkomster vid sidan av rörelse- eller jordbruksinkomst och erlägger därför preliminär A-skatt i stället för B-skatt. För denna krets av egenföretagare skulle därför under alla omständigheter en särskild schablon behöva utarbetas. En annan nackdel med att anknyta till preliminär B-skatt är att den skattskyldige normalt påförs preliminär B-skatt för visst beskattningsår med ett belopp som motsvarar den totala slutliga skatten för beskattningsåret två år tidigare. Vid debiteringen av preliminär B-skatt tas således i regel inte hänsyn till den verkliga inkomsten under det aktuella beskattningsåret och inte heller till de procentsatser som det året skall tillämpas vid fastställandet av egenavgifterna. Av detta följer att de definitiva egenavgifterna ofta avsevärt avviker från de egenavgifter som ingår i den preliminära B-skatten för beskattningsåret i fråga.

Det är däremot enligt min uppfattning möjligt att uppnå godtagbar överensstämmelse mellan avdraget för egenavgifter under löpande beskattningsår och de definitiva egenavgifterna för samma beskattningsår

om avdraget schablonmässigt beräknas till viss andel av den avgifts- pliktiga inkomsten. Denna metod, som kan användas oavsett om den skattskyldige erlägger preliminär skatt i form av A-skatt eller B-skatt, blir i de flesta fallen också förhållandevis enkel att tillämpa. Jag föreslår att avdraget för egenavgifter beräknas på detta sätt.

Vid den närmare utformningen av en sådan schablonmetod för beräkning av avdrag för egenavgifter måste ställning tas till om avdrags- rätten skall begränsas till vissa förvärvskällor eller om schablonavdrag skall kunna medges från varje inkomst som kan föranleda skyldighet att erlägga egenavgift. Ett därmed sammanhängande spørsmål är om schablonavdraget skall beräknas på grundval av hela eller endast en del av förvärvskällans inkomst. En annan viktig fråga är om en enhetlig procentsats skall tillämpas vid beräkning av avdraget eller om man, för att minska skillnaden mellan detta avdrag och de definitiva egen- avgifterna, skall tillämpa olika procentsatser beroende på omständighe- terna i det enskilda fallet. Av stor betydelse är också hur avstämningen mellan schablonavdraget och de definitiva egenavgifterna skall göras.

#### 4.2 Underlaget för beräkning av schablonavdrag m. m.

Av min tidigare lämnade redogörelse framgår att egenavgifter fr. o. m. år 1976 främst tas ut på inkomst av jordbruksfastighet och rörelse. I de fall då annan inkomst kan medföra skyldighet att erlägga egenavgift är det i regel fråga om obetydliga avgiftsbelopp. Schablon- avdrag för egenavgifter bör med hänsyn bl. a. härtill begränsas till jordbruks- och rörelseinkomster. Detta innebär dock inte att avdrags- rätten för t. ex. egenavgift som har påförts på inkomst av annan fastig- het går förlorad. Som jag kommer att beröra senare (avsnitt 4.4) bör avdrag för sådana avgifter liksom f. n. medges vid taxeringen för det beskattningsår då avgiften debiterats som slutlig skatt.

Det schablonmässigt beräknade avdraget bör således begränsas till inkomst av jordbruksfastighet och inkomst av rörelse. Schablonavdra- get bör räknas på nettointäkten minskad med övriga avdrag i förvärvs- källan. Underlaget för fastställandet av schablonavdraget motsvarar allt- så normalt nettointäkten beräknad enligt nuvarande regler.

I några situationer kan emellertid skillnaden mellan bruttointäkten av jordbruksfastigheten eller rörelsen och andra avdrag än schablon- avdraget ge ett alltför högt underlag för beräkning av schablonavdra- get. Så är för det första fallet om skattskyldig, som redovisar inkomst av jordbruksfastighet, inte brukat fastigheten. Är jordbruket utarrende- rat eller har den skattskyldige av annan anledning inte själv brukat fastigheten, är inkomsten varken avgiftspliktig eller förmånsgrundande. Vid fastställandet av underlaget för schablonavdraget bör därför sådan inkomst av jordbruksfastighet inte medräknas.

Sjukpenning enligt AFL eller enligt lagen (1954: 243) om yrkesskadeförsäkring och liknande ersättningar kan utgöra intäkt av jordbruksfastighet om sjukpenningen eller ersättningen grundas på inkomst som hänför sig till jordbruket (punkt 14 av anvisningarna till 21 § KL). Motsvarande regler gäller i fråga om sjukpenning o. d. som hänför sig till rörelse (punkt 9 av anvisningarna till 28 § KL). Egenavgift behöver dock inte erläggas för den del av inkomsten som belöper på sjukpenning o. d. För att underlaget för beräkning av schablonavdraget skall korrespondera med underlaget för de definitiva egenavgifterna bör därför bruttointäkt av jordbruksfastighet och rörelse minskas med den del därav som hänför sig till sjukpenning enligt AFL eller motsvarande avgiftsfri intäkt.

Om en skattskyldig har inkomst av såväl jordbruksfastighet som rörelse skall egenavgifter och sociala förmåner beräknas på summan av inkomsterna. Underskott av rörelse får vid beräkning av avgiftsunderlaget inte avräknas mot inkomst av jordbruksfastighet. Kvittning får inte heller ske mellan underskott av jordbruksfastighet och inkomst av rörelse. Däremot tillåts vid avgiftsberäkningen kvittning inom vardera inkomstslaget. Underskott som uppkommit i en rörelse får alltså kvittas mot inkomst i annan rörelse och motsvarande gäller i fråga om inkomst och underskott av jordbruksfastighet. Mot denna bakgrund bör, vid beräkning av underlaget för schablonavdraget, bruttointäkten av jordbruksfastighet minskas med underskott som uppkommit i annat jordbruk som också brukas av den skattskyldige. Likaså bör underskott i en rörelse avräknas från bruttointäkt av en rörelse som ger överskott.

Vad jag nu har anfört innebär sammanfattningsvis att schablonavdraget bör förekomma endast vid beräkning av inkomst av jordbruksfastighet och inkomst av rörelse. Schablonavdraget bör i regel beräknas på skillnaden mellan bruttointäkten och samtliga avdrag i förvärvskällan utom schablonavdraget. Bruttointäkten skall dock reduceras dels med den del därav som hänför sig till sjukpenning och liknande avgiftsfri ersättning, dels med underskott som uppkommit i annan förvärvskälla tillhörande samma inkomstslag. Hänsyn skall inte tas till inkomst eller underskott av jordbruksfastighet som inte brukas av den skattskyldige eller av rörelse som inte har bedrivits här i riket. Den på detta sätt justerade nettointäkten av förvärvskällan utgör således underlag för beräkning av schablonavdraget för egenavgifter.

### 4.3 Schablonavdragets storlek

Det är, som jag tidigare har framhållit, önskvärt att det med hjälp av schablonen beräknade avdraget för egenavgifter så nära som möjligt motsvarar de definitiva avgifterna för beskattningsåret i fråga. Många olika faktorer inverkar emellertid på de definitiva egenavgif-

ternas storlek. Det är inte möjligt att ta hänsyn till denna mångfald av avgiftssituationer, om man skall utforma en schablon som är praktiskt användbar.

För egenföretagare uppgår egenavgifterna i normalfallet till ca 20 % av den del av jordbruks- eller rörelseinkomsten — beräknad enligt nuvarande regler — som överstiger 10 000 kr. men uppgår till högst 100 000 kr. För inkomstdelar under 10 000 kr. är avgiftsuttaget avsevärt lägre med hänsyn till att varken ATP-avgift eller allmän arbetsgivaravgift utgår. Eftersom ATP-avgift inte tas ut på inkomst överstigande 7,5 basbelopp, blir egenavgifterna likaså lägre än 20 % på överskjutande inkomst. Jag föreslår därför att schablonavdrag för skattskyldiga som betalar oreducerade egenavgifter bestäms till 10 % av den del av underlaget för avdragsberäkningen som uppgår till högst 10 000 kr., 20 % på den del av underlaget som ligger mellan 10 000 och 100 000 kr. och till 15 % av den del av underlaget som överstiger 100 000 kr. Dessa procentsatser bör gälla också för skattskyldig som — t. ex. till följd av att särskild karenstid tillämpas vid sjukförsäkringen eller att verksamheten bedrivs inom det inre stödområdet — betalar en något lägre avgift.

För en mindre grupp av jordbrukare och rörelseidkare skulle emellertid ett schablonavdrag för egenavgifter med 20 % av underlaget medföra ett för stort avdrag. Skattskyldig som har fyllt 65 år vid ingången av året före taxeringsåret eller som har åtnjutit förtidspension eller hel ålderspension enligt AFL i december månad året före taxeringsåret och inte omfattas av vissa särbestämmelser i 15 kap. 2 § AFL betalar inte annan egenavgift än allmän arbetsgivaravgift. Detsamma gäller om avgiftspliktig inkomst av jordbruksfastighet eller rörelse omfattas av s. k. likställighetsavtal. Har ett sådant avtal träffats skall nämligen inkomsten i socialförsäkringshänseende anses som inkomst av anställning. En väsentlig minskning av egenavgifterna äger vidare rum om den skattskyldige inte är inskriven i allmän försäkringskassa vid utgången av året före taxeringsåret. För dessa egenföretagare synes schablonavdraget lämpligen kunna bestämmas till 4 % av underlaget för avdragsberäkningen. I de fall då likställighetsavtal föreligger bör den lägre procentsatsen tillämpas endast om inkomsten av jordbruket eller rörelsen uteslutande eller så gott som uteslutande omfattas av avtalet.

#### 4.4 Avstämning av schablonavdraget

Med de regler för beräkning av schablonavdraget för egenavgifter som jag har föreslagit i det föregående torde skillnaden mellan detta avdrag och de definitiva avgifterna i flertalet fall bli relativt liten. Det är emellertid givet att en avstämning måste göras mellan schablonav-



draget och de definitiva avgifterna så att det slutliga resultatet blir rimligt. Avstämningen bör enligt min mening göras på följande sätt. Framkommer vid debiteringen av slutlig skatt att det schablonmässigt beräknade avdraget varit för lågt, bör skillnadsbeloppet vara avdragsgillt vid taxering för det beskattningsår då den slutliga skatten debiterats. Har å andra sidan schablonavdraget överstigit de definitiva egenavgifterna, bör skillnadsbeloppet redovisas som intäkt vid taxeringen för det beskattningsår som omfattar den tidpunkt då debiteringen av den slutliga skatten ägt rum.

Följande exempel kan belysa det anförda. En rörelseidkare har under år 1976 haft bruttointäkt i rörelsen på sammanlagt 150 000 kr. och avdragsgilla kostnader — bortsett från schablonavdraget — på sammanlagt 50 000 kr. Någon reducering på grund av sjukpenning eller underskott i annan rörelse förutsätts inte i detta exempel, varför underlaget för beräkning av schablonavdraget blir 100 000 kr. Skall schablonavdrag medges enligt huvudregeln blir detta avdrag vid 1977 års taxering ( $10\%$  av 10 000 +  $20\%$  av 90 000 =) 19 000 kr. och nettointäkten av rörelsen 81 000 kr. Detta belopp utgör i sin tur utgångspunkt för beräkning av de definitiva egenavgifterna för år 1976. Vid debiteringen av slutlig skatt i december 1977 fastställs summan av egenavgifterna till 20 000 kr. Summan av de definitiva avgifterna överstiger alltså schablonavdraget med 1 000 kr. Detta belopp bör vid 1978 års taxering (avseende 1977 års inkomster) anses som driftkostnad i rörelsen. Hade de definitiva avgifterna för år 1976 uppgått till 17 000 kr., skulle däremot ( $19\,000 - 17\,000 =$ ) 2 000 kr. ha redovisats som intäkt av rörelse vid 1978 års taxering.

Avstämningen mellan schablonavdraget för egenavgifter och de definitiva avgifterna behöver inte vålla något problem om den skattskyldige har inkomst från en enda förvärvskälla — antingen jordbruksfastighet eller rörelse — under det beskattningsår då de definitiva avgifterna debiterats. Har den skattskyldige under detta beskattningsår bedrivit enbart jordbruk bör hela skillnadsbeloppet redovisas i jordbruket och har den skattskyldige bedrivit enbart rörelse bör hela skillnadsbeloppet redovisas i rörelsen. Vad nu har sagts bör gälla även om de definitiva avgifterna helt eller delvis hänför sig till annan inkomst än jordbruksfastighet eller rörelse. En skattskyldig som vid debiteringen av slutlig skatt påförts egenavgift på grund av förvaltning av egen hyresfastighet bör således — under förutsättning att han bedrivit jordbruk eller rörelse under det beskattningsår då de definitiva egenavgifterna debiterats — få dra av hela den slutliga avgiften i jordbruket eller rörelsen.

Bedriver den skattskyldige såväl jordbruk som rörelse bör förhållandena under det beskattningsår då den aktuella debiteringen ägt rum vara avgörande för valet av inkomstslag. Överstiger det sammanlagda

underlaget för beräkning av egenavgifter på grund av inkomst av jordbruksfastighet motsvarande underlag på grund av inkomst av rörelse, bör hela skillnadsbeloppet redovisas som intäkt- eller avdragspost i jordbruket. I det motsatta fallet bör skillnadsbeloppet redovisas som rörelscintäkt eller rörelsekostnad. Av förenklingskäl bör således skillnadsbeloppet inte fördelas mellan olika inkomstslag. Har den skattskyldige flera förvärvskällor inom samma inkomstslag, t. ex. två olika rörelser, bör hela skillnadsbeloppet redovisas i den förvärvskälla som uppvisar det största avgiftsunderlaget. Inte heller i detta fall bör alltså någon fördelning av beloppet komma till stånd.

Har den skattskyldige under det beskattningsår då debiteringen av slutlig skatt ägt rum varken bedrivit jordbruk eller rörelse bör, såvida schablonavdraget understiger de definitiva avgifterna, skillnadsbeloppet av praktiska skäl dras av som allmänt avdrag. Överstiger däremot schablonavdraget de definitiva avgifterna bör skillnadsbeloppet redovisas som intäkt av tillfällig förvärvsverksamhet. Detta innebär att skattskyldiga, som inte bedriver jordbruk eller rörelse, får avdrag för egenavgifter på samma sätt som i dag.

Beslut om ändrad taxering eller debitering kan medföra att ytterligare egenavgift skall tas ut eller att tidigare påförda avgifter skall återbetalas eller avkortas. Det kan också förekomma att restförd egenavgift avskrivs.

Återbetald (restituerad), avkortad eller avskrivna egenavgift bör i princip redovisas som intäkt vid taxeringen för det beskattningsår under vilket avgiften har ändrats. Med ändring avses lokal skattemyndighets eller annan långdförarens beslut om nedsättning av avgiften. Det återbetalade, avkortade eller avskrivna beloppet bör redovisas som intäkt av jordbruksfastighet eller rörelse om den skattskyldige under det aktuella året bedrivit sådan verksamhet och i annat fall som intäkt av tillfällig förvärvsverksamhet. Vid valet av inkomstslag och förvärvskälla bör de regler som jag nyss har föreslagit beträffande skillnadsbeloppet vid debiteringen av slutlig skatt äga motsvarande tillämpning.

Har återbetalning eller avkortning av tidigare påförd egenavgift föranletts av att taxeringen nedsatts torde i regel underlaget för beräkningen av schablonavdraget och därmed också detta avdrag ha minskat. I sådana fall bör vid taxeringen för det beskattningsår då den tidigare påförda egenavgiften återbetalats eller avkortats, hänsyn tas till den minskning av schablonavdraget som taxeringsnedsättningen medfört. Detta sker genom att det belopp varmed avdraget minskat behandlas som en avdragspost och avstäms mot den restituerade eller avkortade egenavgiften.

Medför en ändring av taxeringen eller debiteringen att den skattskyldige skall erlagga ytterligare egenavgifter, tas dessa ut i form av tillkommande skatt. Sådana egenavgifter bör anses som driftkostnad i

jordbruksfastighet eller rörelse om den skattskyldige under det år då den tillkommande skatten påförts bedrivit verksamhet av detta slag. I annat fall bör beloppet dras av som allmänt avdrag. Vid valet av inkomstslag och för förvärvskälla bör de av mig föreslagna reglerna i fråga om det skillnadsbelopp som framkommer vid debiteringen av slutlig skatt äga motsvarande tillämpning.

Vid beräkning av avdrag för egenavgift som debiterats som tillkommande skatt skall, såvida den tillkommande skatten har föranletts av taxeringshöjning som i sin tur medfört höjning av underlaget för beräkning av schablonavdraget, hänsyn tas till att schablonavdragets storlek ökar. Detta sker genom att det belopp varmed schablonavdraget höjts behandlas som en intäktspost som avstäms mot den ökade avgiften.

Samma princip tillämpas om en jordbrukare eller rörelseidkare, som i och för sig är berättigad till schablonavdrag för egenavgifter, av miss-tag inte taxeras av taxeringsnämnden. Följden i ett sådant fall blir att den skattskyldige inte påförs någon slutlig skatt för beskattningsåret i fråga. Om taxeringen sedermera åsätts genom beslut av länskatte-rätten kommer den skattskyldige att påföras samtliga egenavgifter i form av tillkommande skatt. Även i detta fall skall alltså det schablonavdrag som medges av länskatte-rätten behandlas som intäktspost och avräknas mot den egenavgift som ingår i den tillkommande skatten.

Det bör här tilläggas att en taxeringsändring och en därmed sammanhängande ändring av schablonavdraget inte alltid behöver föranleda ändring i påförda egenavgifter. Även i dessa fall måste en ökning av schablonavdraget behandlas som intäktspost och en minskning av avdraget som en avdragspost. Intäkten eller avdraget får hänföras till det beskattningsår då beslut om taxeringsåtgärden meddelats.

Den av mig föreslagna omläggningen av avdragsrätten för egenavgifter får anses ge ett materiellt tillfredsställande resultat och är i de flesta fall enkel att tillämpa. Jag är emellertid medveten om att omläggningen kan ge upphov till tillämpningssvårigheter i vissa situationer, t. ex. när egenavgifternas storlek ändras till följd av höjning eller nedsättning av taxeringen. Att svårigheter av det slag som här har nämnts uppkommer beror till viss del på utformningen av det nuvarande systemet för fastställande av egenavgifter. Pensionskommittén (S 1970: 40) har i uppdrag att föreslå mer enhetliga regler på detta område. Det kommer därför sannolikt att finnas anledning att på nytt ta upp frågan hur avdragsrätten för egenavgifter skall konstrueras när kommittén har slutfört sitt arbete.

I detta sammanhang vill jag ta upp ytterligare en fråga. Enligt lagen (1970: 172) om begränsning av skatt i vissa fall, skall statlig inkomstskatt och förmögenhetsskatt begränsas om den skattskyldiges sammanlagda skatter — inkl. kommunalskatt — utgör en mycket stor del av

den till statlig inkomstskatt beskattningsbara inkomsten. Begränsningsregeln blir i regel tillämplig när den sammanlagda skatten överstiger 80 % av den del av nämnda beskattningsbara inkomst som understiger 200 000 kr. På den del av den beskattningsbara inkomsten som överstiger 200 000 kr. blir begränsningsregeln tillämplig om den sammanlagda skatten överstiger 85 % av det överskjutande beloppet.

Vid tillämpning av denna begränsningsregel (80/85-procentregeln) tas f. n. inte hänsyn till egenavgifter. Med tanke bl. a. på den utveckling som ägt rum i fråga om dessa avgifter föreligger enligt min mening skäl för att även egenavgifterna bör — helt eller delvis — beaktas vid bedömningen om den totala skatten skall begränsas. En sådan ändring av begränsningsregeln aktualiserar dock vissa andra principiella frågor som rör regelns utformning och kräver därför ytterligare överväganden. Jag avser att i höst till riksdagen återkomma i denna fråga.

I detta sammanhang vill jag framhålla att redan den nu föreslagna omläggningen av avdragsrätten för egenavgifter medför att inkomstskatt och avgifter på en inkomstökning endast i rena undantagsfall och då med några få procentenheter kommer att kunna överstiga 85 % av inkomstökningen. Härav följer givetvis att det totala skatte- och avgiftsuttaget — bortsett från förmögenhetsskatten — inte heller kommer att kunna överstiga 85 % av den sammanlagda inkomsten.

#### 4.5 Övergångsbestämmelser

Som jag i det föregående uttalat bör den här föreslagna omläggningen av avdragsrätten för egenavgifter tillämpas fr. o. m. det beskattningsår för vilket taxeringen i första instans sker år 1977, dvs. i princip första gången på 1976 års inkomster. Skattskyldiga som vid 1977 års taxering redovisar inkomst av jordbruksfastighet, som de själva brukat, eller inkomst av rörelse bör få göra ett schablonavdrag i förvärvskällan. Överstiger det vid 1977 års taxering schablonmässigt beräknade avdraget de sedermera påförda egenavgifterna skall skillnadsbeloppet tas upp som intäkt eller dras av vid 1978 års taxering. Denna del av förslaget torde inte ge upphov till några egentliga problem i samband med ikraftträdandet.

En särskild fråga i samband med övergången till de nya avdragsreglerna är hur avgifterna avseende det beskattningsår för vilket taxering i första instans sker år 1976 (i regel 1975 års inkomster) skall behandlas. Med tillämpning av nuvarande regler skulle de skattskyldiga få allmänt avdrag vid 1977 års taxering för dessa avgifter, vilka redovisas på debetsedeln för slutlig skatt enligt 1976 års taxering. Det kan sättas i fråga om egenföretagarna vid 1977 års taxering bör få avdrag för såväl de slutliga egenavgifterna enligt 1976 års taxering som det nya schablonavdraget avseende 1976 års inkomst. En lämplig lösning av denna fråga är

enligt min mening att i övergångsbestämmelserna införa en föreskrift om att avdraget för de egenavgifter som fastställs vid debiteringen av slutlig skatt enligt 1976 års taxering skall delas upp på tre år. En egenföretagare som vid 1976 års taxering påförs egenavgifter med sammanlagt 12 000 kr, bör alltså få avdrag med 4 000 kr, vid envar av taxeringarna åren 1977—1979. Avdraget bör — i likhet med vad som nu gäller — medges som allmänt avdrag.

Denna uppdelning av avdragsrätten på tre år kan i enstaka fall framstå som omotiverad. Avlider den skattskyldige kan den uppskjutna avdragsrätten fördröja skiftet av dödsboet. Jag föreslår därför att dödsboet efter skattskyldig, som avlidit under år 1975 eller år 1976 eller motsvarande beskattningsår, vid 1977 års taxering på en gång skall få avdrag med belopp motsvarande de vid 1976 års taxering påförda egenavgifterna. Detsamma bör gälla i fråga om skattskyldiga som på grund av att de under år 1975 eller motsvarande beskattningsår lagt ned sitt jordbruk eller sin rörelse inte skall redovisa intäkt av jordbruksfastighet eller rörelse i sin deklaration till ledning för 1977 års taxering. Av förenklings-skäl bör likaså hela avdraget medges vid 1977 års taxering om summan av de påförda egenavgifterna understiger 3 000 kr.

Avlider den som påförts egenavgift vid 1976 års taxering under år 1977 (motsvarande beskattningsår), bör dödsboet vid 1978 års taxering få avdrag med det då återstående avdragsbeloppet, dvs. 2/3 av de vid 1976 års taxering debiterade avgifterna. Det kan vidare i och för sig sättas i fråga om egenföretagare, som lägger ned sin verksamhet under åren 1976 eller 1977 (motsvarande beskattningsår), skall få tidigarelägga sin rätt till avdrag för egenavgifter enligt 1976 års taxering. Starka kontrollskäl talar dock enligt min mening mot en sådan bestämmelse. Tidigareläggning av avdraget bör därför — bortsett från de fall då den skattskyldige avlidit — komma i fråga endast om verksamheten lagts ned senast under år 1975 (motsvarande beskattningsår).

## 5 Hemställan

Med hänvisning till vad jag nu har anfört hemställer jag att regeringen föreslår riksdagen att antaga inom finansdepartementet upprättade förslag till

1. lag om ändring i kommunalskattelagen (1928: 370),
2. lag om ändring i lagen (1947: 576) om statlig inkomstskatt.

Ärendet bör behandlas under innevarande riksmöte.

## 6 Beslut

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

