

Nr 84

Kungl. Maj:ts proposition till riksdagen med förslag till förordning om särskild skatteberäkning i vissa fall för makar; given Stockholms slott den 26 februari 1965.

Under åberopande av bilagda utdrag av statsrådsprotokollet över finansärenden för denna dag vill Kungl. Maj:t föreslå riksdagen att antaga härvid fogade förslag till förordning om särskild skatteberäkning i vissa fall för makar.

GUSTAF ADOLF

G. E. Sträng

Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås att samtaxerade makar, som båda haft arbetsinkomst, skall kunna få skatten för arbetsinkomsten beräknad såsom om de blivit särtaxerade för denna inkomst. Den särskilda skatteberäkningen avser statlig inkomstskatt och folkpensionsavgift.

Förslag
till
Förordning
om särskild skatteberäkning i vissa fall för makar

Härigenom förordnas som följer.

1 §.

För samtaxerade makar må, under de förutsättningar som anges i denna förordning, statlig inkomstskatt och folkpensionsavgift för arbetsinkomst beräknas enligt de grunder som gälla för ensamstående skattskyldig.

Bestämmelserna i denna förordning om makar äga motsvarande tillämpning i fråga om skattskyldiga som avses i 65 § sista stycket kommunalskattelagen.

2 §.

I denna förordning avses, om annat icke anges särskilt, med
skatt: statlig inkomstskatt och folkpensionsavgift,
arbetsinkomst: inkomst av arbete samt pension m. m.,
sidoinkomst: inkomst av annat slag än arbetsinkomst,
förfärdavdrag: avdrag som avses i 46 § 3 mom. kommunalskattelagen,
taxeringen: den för beskattningsåret fastställda taxeringen till statlig inkomstskatt.

(Se vidare anvisningarna)

3 §.

Skatteberäkning enligt denna förordning må ske endast om för båda makarna uppkommer beskattningsbar arbetsinkomst vid omräkning enligt 5 §.

4 §.

Vid skatteberäkning enligt denna förordning beräknas skatt för arbetsinkomst på sätt i 6 och 7 §§ anges efter omräkning för vardera maken av taxeringen. För omräkningen gälla bestämmelserna i 5 §. Skatt för sidosinkomst beräknas för makarna gemensamt.

5 §.

Vid omräkning av taxeringen upptages arbetsinkomsten till belopp var till den beräknats vid taxeringen. Allmänna avdrag och förlustavdrag som medgetts vid taxeringen avräknas från arbetsinkomsten.

Statligt ortsavdrag beräknas såsom för ensamstående enligt bestämmelserna i 8 § förordningen om statlig inkomstskatt, jämförd med 48 § 2 mom. fjärde stycket kommunalskattelagen. Har avdrag för väsentligen nedsatt skatteförmåga tillgodoräknats vid taxeringen avräknas detta i sin helhet från arbetsinkomsten.

Vad som återstår av arbetsinkomsten efter avdrag enligt första och andra styckena utgör, avrundat nedåt till helt hundratal kronor, beskattningsbar arbetsinkomst.

6 §.

Skatt på makarnas beskattningsbara arbetsinkomster beräknas för vardera maken för sig med tillämpning av bestämmelserna i 10 § 1 mom. tredje stycket förordningen om statlig inkomstskatt ävensom 2 § samt 3 § första och tredje styckena lagen om finansiering av folkpensioneringen. Folkpensionsavgift redovisas därvid i förekommande fall särskilt.

7 §.

Makarnas statliga inkomstskatt på sidoinkomst beräknas till skillnaden mellan sådan skatt på sammanlagda beloppet av makarnas beskattningsbara inkomster enligt taxeringen och sådan skatt på sammanlagda beloppet av makarnas beskattningsbara arbetsinkomster. Vid beräkningen tillämpas bestämmelserna i 10 § 1 mom. andra stycket förordningen om statlig inkomstskatt.

Om makarnas folkpensionsavgifter vid beräkningen enligt 6 § sammanlagt understiga de folkpensionsavgifter som skulle ha utgått på grund av taxeringen, utgår skillnadsbeloppet som skatt på sidoinkomst.

Makarnas skatt på sidoinkomst fördelas på makarna efter förhållandet mellan deras sidoinkomster. Folkpensionsavgift redovisas därvid i förekommande fall särskilt.

8 §.

Skatteberäkning enligt denna förordning sker efter ansökan hos den lokala skattemyndigheten i hemortskommunen av båda makarna eller en av dem. Ansökan bör innehålla de uppgifter som fordras för tillämpning av 5 § och skall avfattas på blankett enligt formulär, som fastställs av riksskattenämnden efter samråd med centrala folkbokförings- och upp-
bördsnämnden.

Ansökan om skatteberäkning skall senast den 1 juli under taxeringsåret göras i den ordning som i 35 § taxeringsförordningen stadgas för avlämnande av allmän självdeklaration. Har taxeringsnämnden icke följt makes självdeklaration vid taxeringen till statlig inkomstskatt eller har nämnden åsatt make, som icke lämnat deklaration, sådan taxering, må dock ansökan om skatteberäkning göras hos den lokala skattemyndigheten senast den 15 augusti under taxeringsåret.

Om prövningsnämnd ändrat taxeringsnämnds beslut i fråga om taxering till statlig inkomstskatt eller såsom första instans meddelat beslut i fråga om taxering som nyss sagts, må ansökan göras hos den lokala skattemyndigheten inom två månader från det taxeringen vunnit laga kraft.

Eftertaxeras make till statlig inkomstskatt må ansökan om särskild skatteberäkning göras inom två månader från det eftertaxeringen vunnit laga kraft.

9 §.

Föranleder skatteberäkning enligt denna förordning högre sammanlagd skatt för makarna än som skulle ha utgått enligt taxeringen, må ansökan bifallas endast om make, vars skatt höjes, förklarat sig likväl påfordra den särskilda skatteberäkningen.

Avslås ansökan om särskild skatteberäkning eller bifalles ansökan med avvikelse från de uppgifter som lämnats i ansökan, skall underrättelse om

den lokala skattemyndighetens beslut tillställas sökanden. Underrättelsen skall innehålla upplysning om skälen för beslutet och, i förekommande fall, i vilka hänseenden ansökan frångåtts samt om vad som skall iakttagas vid anförande av besvär över beslutet. Bestämmelserna i 69 § 4 mom. andra stycket taxeringsförordningen äga därvid tillämpning.

Det åligger den lokala skattemyndigheten att ofördröjligen underrätta taxeringsintendenten i länet om beslut, varigenom särskild skatteberäkning verkställles.

10 §.

Bifalles ansökan om skatteberäkning enligt denna förordning senast den 20 november under taxeringsåret, skall skatteberäkningen iakttagas vid debitering av slutlig skatt.

Bifalles ansökan om skatteberäkning senare, skall belopp varmed skatt nedsättes avkortas eller, där restitution skall ske, tillställas den skattskyldige på sätt som anges i uppbördsförordningen. På restituerat belopp utgår icke ränta.

Föranleder skatteberäkning, varom beslut meddelats efter den 20 november under taxeringsåret, att ytterligare skatt skall uttagas, äga uppbördsförordningens bestämmelser om tillkommande skatt tillämpning.

11 §.

Har skatteberäkning skett enligt denna förordning men ändras taxeringen genom beslut av prövningsnämnd eller utslag av kammarrätten eller Kungl. Maj:t eller eftertaxeras make till statlig inkomstskatt genom sådant beslut eller utslag, skall förnyad särskild skatteberäkning ske. Uppgår makarnas sammanlagda skatt enligt denna skatteberäkning till högre belopp än som skulle ha utgått, om skatten bestämts utan särskild skatteberäkning, äger 9 § första stycket motsvarande tillämpning.

Det åligger den lokala skattemyndigheten att underrätta sökanden och taxeringsintendenten i länet om förnyad särskild skatteberäkning enligt första stycket. Därvid äga bestämmelserna i 9 § andra stycket andra punkten och tredje stycket motsvarande tillämpning.

12 §.

Talan mot lokal skattemyndighets beslut enligt denna förordning föres genom besvär hos prövningsnämnden i länet eller i fall som avses i 73 § andra och tredje styckena taxeringsförordningen hos den mellankommunala prövningsnämnden.

Sökanden eller hans make må hos prövningsnämnden anföra besvär över lokal skattemyndighets beslut om ansökan om särskild skatteberäkning avslagits eller bifallits med avvikelse från den omräkning av taxeringen som gjorts i ansökan enligt 8 §.

Taxeringsintendent eller, i förekommande fall, allmänna ombudet hos mellankommunala prövningsnämnden må anföra besvär över lokal skattemyndighets beslut om särskild skatteberäkning.

13 §.

Besvär enligt 12 § skola inges eller insändas till kansliet hos den prövningsnämnd som har att pröva besvären. Den omständigheten att besvären ingetts eller insänts till kansliet hos annan prövningsnämnd utgör dock ej hinder för målets prövning. I sådant fall skola handlingarna omedelbart översändas till kansliet hos den prövningsnämnd som har att pröva besvären.

14 §.

Besvär av skattskyldig skola ha inkommit inom två månader från det underrättelse enligt 9 eller 11 § kommit sökanden till handa.

Taxeringsintendent äger anföra besvär intill utgången av april månad året efter taxeringsåret, om lokal skattemyndighets beslut meddelats före den 1 mars förstnämnda år, och i annat fall inom två månader från den dag beslutet meddelades. Har prövningsnämnden avgjort besvär över särskild skatteberäkning, må taxeringsintendenten dock ej därefter anföra besvär hos prövningsnämnden rörande samma skatteberäkning.

15 §.

Vad som i fråga om taxering för inkomst stadgas i taxeringsförordningen om prövningsnämndernas verksamhet, om besvär över prövningsnämnds beslut och kammarrättens utslag samt om besvär i särskild ordning gäller i tillämpliga delar vid besvär över beslut om tillämpning av denna förordning. Därvid gäller bestämmelserna om skattskyldigs rätt att anföra besvär även hans make.

16 §.

Kunl. Maj:t äger utfärda de föreskrifter som fordras för tillämpning av denna förordning.

Anvisningar

till 2 §.

Till arbetsinkomst hänföres inkomst av jordbruksfastighet eller rörelse om den skattskyldige varit verksam i förvärvskällan i ej blott ringa omfattning samt inkomst av tjänst, dock icke periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk intäkt som avses i 31 § kommunalskattelagen. Inkomst av jordbruksfastighet eller rörelse hänföres i sin helhet antingen till arbetsinkomst eller till sidoinkomst.

I fråga om inkomst av jordbruksfastighet, där jordbruket under beskattningens året helt eller till huvudsaklig del varit utarrenderat, torde förhållandena merendels vara sådana att inkomsten av fastigheten icke är att hänföra till arbetsinkomst. Om den skattskyldige i nämnda fall exempelvis aktivt deltagit i skogsbruk i förvärvskällan genom eget arbete i skogen eller genom direkt arbetsledning må dock, när nettointäkten av fastigheten till övervägande del härrör från inkomst av skogsbruket, nettointäkten i sin helhet anses utgöra arbetsinkomst. Inkomst av jordbruksfastighet som åtnjutes av den som icke är bosatt på fastigheten eller med denna sambrukad egendom och vars huvudsakliga inkomst är av annat slag än inkomst av jordbruksfastighet må icke hänföras till arbetsinkomst oavsett om jordbruket är utarrenderat eller ej.

Inkomst av annan fastighet, tillfällig förvärvsverksamhet eller kapital utgör sidoinkomst.

Om det sammanlagda beloppet av makarnas sidoinkomster icke överstiger 1 000 kronor, skola dessa inkomster vid skatteberäkningen hänföras till arbetsinkomst.

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 1966 och skall äga tillämpning första gången i fråga om skatt på grund av 1967 års taxering.

Utdrag av protokollet över finansärenden, hållet inför Hans Maj:t Konungen i statsrådet på Stockholms slott den 26 februari 1965.

Närvarande:

Statsministern ERLANDER, ministern för utrikes ärendena NILSSON, statsråden STRÄNG, ANDERSSON, LINDSTRÖM, LANGE, LINDHOLM, KLING, SKOGLUND, EDENMAN, HERMANSSON, HOLMQVIST, ASPLING, PALME, SVEN-ERIC NILSSON

Efter gemensam beredning med statsrådets övriga ledamöter anmäler chefen för finansdepartementet, statsrådet Sträng, fråga om *frivillig särbeskattning i vissa fall av makar* och anför.

Inledning

I årets finansplan och i prop. 1965: 14 har jag uttalat mig för att möjlighet till frivillig särbeskattning av makars arbetsinkomst öppnas. Då arbetet med den tekniska utformningen av bestämmelserna om sådan särbeskattning inte var slutfört vid tiden för anmälan av finansplanen och nämnda proposition, kunde förslag i frågan inte framläggas i det sammanhanget. Jag framhöll att jag avsåg att vid senare tidpunkt återkomma med förslag till lagstiftning i ämnet.

Förslag till författningsbestämmelser om den frivilliga särbeskattningen har numera upprättats inom finansdepartementet. Jag anhåller därför att nu få anmäla denna fråga.

Gällande bestämmelser m. m.

För närvarande gäller som bekant att makar samtaxeras. Med makar likställes i beskattningshänseende vissa ogifta, som sammanlever under äktenskapsliknande förhållanden. Allmän förutsättning för samtaxering är att makarna varit gifta vid beskattningsårets ingång och levt tillsammans under större delen av beskattningsåret. Makarna anses ha levt tillsammans under större delen av beskattningsåret även om ena maken avlidit under förra hälften av detta år (65 § kommunalskattelagen — KL).

Den omständigheten att makar samtaxeras påverkar vid inkomstbeskatt-

ningen deras rätt till avdrag i åtskilliga hänseenden. Härvidlag är bestämmelserna följande.

För beräkningen av inkomsten i viss förvärvskälla finns en regel, som berör faktisk sambeskattnng, dvs. då ena maken arbetat i andra makens jordbruk eller rörelse. Stadgandet anger att avdrag inte får ske för bl. a. värdet av arbete, som i den skattskyldiges förvärvsverksamhet utförts av den skattskyldige själv eller hans make (20 § KL).

Vidare gäller i fråga om inkomst av kapital att det extra avdrag, som där i regel medges, utgör 800 kr. för makar gemensamt medan avdraget för ensamstående är 400 kr. (39 § 3 mom. KL). Avdrag för avgift till den allmänna sjukförsäkringen medges i princip med ett belopp som svarar mot den under beskattningsåret påförda avgiften. Avdraget skall dock beräknas till åtminstone 150 kr. eller för makar gemensamt till minst 300 kr. Vid taxeringen medges vidare avdrag för erlagda livförsäkringspremier och liknande intill ett belopp av 250 kr. eller, i fråga om makar, intill ett belopp av för dem båda gemensamt 500 kr. (46 § 2 mom. KL). Även ortsavdraget vid taxeringen beräknas olika för ensamstående och för makar. För ensamstående utgör ortsavdraget 2 250 kr. och för makar gemensamt 4 500 kr. (48 § 2 mom. KL). — I fråga om samtliga dessa avdrag gäller att avdrag med det högre beloppet medges även om blott den ena maken kan utnyttja avdraget.

Extra avdrag för väsentligen nedsatt skatteförmåga medges med högst 4 500 kr., och samma högsta belopp gäller såväl för ensamstående som för makar gemensamt. Beträffande sådant avdrag när inkomsten understiger s. k. existensminimum gäller att nämnda högsta belopp 4 500 kr. får ökas med högst 1 000 kr. för varje barn som den skattskyldige har att försörja (50 § 2 mom. KL).

Om hustru har inkomst av jordbruksfastighet, rörelse eller eget arbete är hon berättigad till s. k. förvärvsavdrag. Förutsättning för detta avdrag är i fråga om jordbruksinkomst att hon utfört arbete i förvärvskällan till minst 300 kr. värde och i fråga om rörelseinkomst att hon varit verksam i rörelsen i ej blott ringa omfattning. När makarna icke har hemmavarande barn under 16 år och även eljest i fråga om inkomst av jordbruksfastighet utgör förvärvsavdragets belopp 300 kr. Om barn finnes utgår förvärvsavdraget vid inkomst av rörelse eller tjänst med 300 kr. plus 20 % av förvärvsinkomsten, dock högst med 2 000 kr. — Om hustrun arbetar i mannens jordbruk eller rörelse får mannen ett förvärvsavdrag om 300 kr. under förutsättning att hustruns arbete i förvärvskällan haft ett värde av minst detta belopp. — Förvärvsavdrag medges endast om och i den mån inkomst som berättigar till avdrag därtill förslår och för båda makarna tillsammans med högst 300 kr. resp., om hustru med hemmavarande barn haft inkomst av rörelse eller tjänst, med högst 2 000 kr. (46 § 3 mom. KL).

I detta sammanhang må erinras om att i prop. 1965:14 föreslagits en

viss schablonisering av det avdrag för kommunalskatt som enligt 4 § 1 mom. förordningen om statlig inkomstskatt medges vid taxering till statlig inkomstskatt. Avdraget skall enligt förslaget — där inte den faktiskt påförda kommunala skatten föranleder högre avdrag — medges med en fjärdedel av den sammanräknade nettoinkomsten dock högst med 2 250 kr. eller, för makar gemensamt, med 4 500 kr.

Förfarandet vid samtaxeringen är följande.

Vardera maken taxeras för sin inkomst och mannen därjämte för boets gemensamma inkomst. Om för den ena maken framkommer underskott i förvärvskälla, vilket han icke själv kan utnyttja, får underskottet tillgodoräknas den andra maken. Motsvarande gäller övriga s. k. allmänna avdrag samt förlustavdrag och ortsavdrag som inte kan utnyttjas av den närmast berättigade maken. Enda undantaget är förvärvsavdraget, som inte får överföras från hustrun till mannen. Då detta avdrag emellertid avräknas i första hand, uppkommer sällan fall då hustrun icke kan utnyttja det. Avdrag för nedsatt skatteförmåga beräknas för vardera maken för sig, men avdraget får för makarna tillsammans inte överstiga det för sådant avdrag gällande maximibeloppet.

Kommunal inkomstskatt beräknas för vardera maken på hans beskattningsbara inkomst.

Statlig inkomstskatt däremot beräknas på det sammanlagda beloppet av makarnas beskattningsbara inkomster och fördelas mellan makarna efter förhållandet mellan deras beskattningsbara inkomster. Olika skatteskalor gäller för makar och ensamstående. I skatteskalorna är den s. k. tudelningsprincipen i viss omfattning inbyggd. Med tudelning avses, att makars skatt motsvarar skatten för två ensamstående med vardera hälften av makarnas sammanlagda inkomster. Enligt de i prop. 1965:14 föreslagna skalorna kommer tudelning att gälla intill 24 000 kr. sammanlagd beskattningsbar inkomst för makarna, motsvarande en årsinkomst av ca 34 000 kr.

Enligt vad som föreslagits i nämnda proposition skall fr. o. m. 1967 års taxering folkpensionsavgift beräknas efter 4 % av den beskattningsbara inkomsten. Högsta avgift skall dock vara 1 200 kr. Detta maximum gäller både för ensamstående och för makar gemensamt.

Samtaxering av makar och därmed likställda skattskyldiga sker även vid förmögenhetsbeskattningen. Förfarandet är följande.

Den skattepliktiga förmögenheten beräknas för makarna var för sig, varvid boets gemensamma förmögenhet inräknas i mannens skattepliktiga förmögenhet. Har avdragsgilla skulder därvid inte kunnat utnyttjas på den därtill närmast berättigade makens förmögenhet, avräknas bristen från den andra makens förmögenhet. Den beskattningsbara förmögenheten beräknas för makarna gemensamt. Frågan om skattepliktsgränsen — f. n. 80 000 kr. men 100 000 kr. enligt förslag i prop. 1965:14 — uppnåtts bedömes med hänsyn till makarnas sammanlagda beskattningsbara förmö-

genhet. Skatten beräknas efter denna förmögenhet och fördelas sedan på makarna efter deras skattepliktiga förmögenheter (12 § 1 mom. förordningen om statlig förmögenhetsskatt).

Samtaxeringen påverkar även reduceringsregeln i 9 § förordningen om statlig förmögenhetsskatt. Enligt denna regel skall den beskattningsbara förmögenheten icke beräknas till högre belopp än trettio gånger den sammanräknade nettoinkomsten dock minst till 50 % av den skattepliktiga förmögenheten. För samtaxerade makar gäller vid regelns tillämpning att deras sammanlagda nettoinkomst och sammanlagda skattepliktiga förmögenheter beaktas.

Slutligen må här erinras om förordningen med bestämmelser om begränsning av skatt i vissa fall, den s. k. åttioprocentspärren. Enligt denna skall den statliga inkomstskatten och — med viss begränsning — den statliga förmögenhetsskatten i förekommande fall nedsättas så mycket att den sammanlagda skatten — enligt huvudregeln — kommer att motsvara maximum 80 % av den skattskyldiges på visst sätt bestämda inkomst. Vid tillämpningen av denna förordning gäller för äkta makar, som under hela beskattningsåret eller större delen därav levt tillsammans, att rätten till skattereduktion bedömes med hänsyn till båda makarnas sammanlagda inkomst och skatter.

Det norska särbeskattningssystemet

I Norge tillämpas sedan år 1960 ett system, som ger makar rätt att under vissa förutsättningar bli särbeskattade. Systemet är utformat enligt följande.

Huvudregeln vid beskattning av makar enligt norsk skattelagstiftning är att makarna samtaxeras. Rätt till särbeskattning föreligger dock om båda makarna haft inkomst av »arbeid, næringsdrift eller annen virksomhet». I sådant fall kan envar av makarna begära, att den lägsta inkomsten av ifrågavarande slag blir föremål för särskild taxering. Om hustrun t. ex. har en arbetsinkomst på 10 000 kr. och mannen har sådan inkomst på 15 000 kr., kan var och en av makarna begära att hustruns inkomst, som är den lägsta, beskattas hos henne. Om den make, som har den lägsta arbetsinkomsten, även har inkomst exempelvis av kapital skall denna inkomst beskattas hos den andre maken tillsammans med hans inkomst.

Särbeskattningen omfattar således bara vissa inkomstslag. Som inkomst av arbete räknas även tantiem, provisioner, pensioner och livräntor.

Rätt till särbeskattning föreligger inte, när båda makarnas inkomst härrör från den ena makens eller makarnas gemensamma jordbruk eller rörelse. Inkomsten anses i dessa fall i sin helhet åtnjuten av den make, som kan anses vara den verkliga utövaren av verksamheten, även om också den andre maken arbetat i denna. Om två makars arbetsinsats bedömes likvärdig, anses inkomsten vara förvärvad av mannen.

1† *Bihang till riksdagens protokoll 1965. 1 saml. Nr 84*

Om den särbeskattade maken betalt gäldräntor eller livförsäkringspremier eller haft andra utgifter, som inte kan hänföras till någon bestämd förvärvskälla, skall utgiften som regel frånräknas den inkomst, som blir särbeskattad, och inte till någon del belasta den inkomst, som vid skatteberäkningen överföres till andra maken. Detta gäller dock inte om det visar sig att — då gäldräntor m. m. fördelas proportionellt på inkomsterna — minst 500 kr. skulle belöpa på den inkomst, som skall beskattas hos den andra maken. I sådana fall proportioneras avdragen på de båda inkomsterna.

När en del av den särbeskattade makens inkomst beskattas hos den andra maken, föreligger inte rätt att få den skatt, som beräknas hos sistnämnda make, fördelad mellan makarna. Undantag från denna regel gäller dock vid skilsmässa eller dödsfall.

Vid taxeringen skall den make, som särbeskattas, räknas som ensamstående. Till barn eller andra personer, som makarna har att försörja, tas hänsyn vid beskattningen av den andra maken.

Förvärvsavdrag medges inte vid särbeskattning.

Det kan anmärkas att i Norge tillämpas en och samma skatteskala för alla kategorier fysiska personer medan man i Sverige har olika skalor för ensamstående och för gifta.

Önskar någon av makarna särtaxering skall detta anges genom kryssmarkering på särskild plats i självdeklarationen.

Allmänna skatteberedningen

Frågan om sam- eller särbeskattning av makar har ingående behandlats av skatteberedningen. Beredningen har enhälligt avvisat tanken på en omedelbar övergång till fullständig särbeskattning. Beredningen har emellertid ifrågasatt huruvida man vid bibehållen sambeskattning borde i vissa fall medge undantag därifrån och behandla makar såsom av varandra oberoende skattskyldiga. Härvid har främst åsyftats äktenskap där båda makarna har förvärvsarbete och sambeskattningen leder till högre skatt än makarna skulle ha fått såsom ogifta (s. k. negativ sambeskattningseffekt). Sådan effekt anges kunna f. n. uppkomma (år 1963) i 2 à 3 % av alla äktenskap. Ett dylikt system med rätt till frivillig särbeskattning skulle enligt beredningen kunna dämpa kritiken mot sambeskattningen och kanske även stimulera hustrur till förvärvsarbete.

I beredningens betänkande skisseras ett till svenska beskattningsregler anpassat system för frivillig särbeskattning. Beredningen har därvid betraktat särbeskattningen närmast som en komplettering till den s. k. tudelningsprincipen (en avvägning av skattebördan så att makars skatt motsvarar skatten för två ensamstående, vardera med hälften av makarnas sammanlagda inkomster).

Beredningen konstaterar till en början att rätten till särbeskattning inte

bör omfatta alla inkomstslag. Visserligen skulle det från administrativ synpunkt vara fördelaktigt om alla slags inkomster fick särbeskattas. De principiella skäl som kan anföras mot att den skattemässiga behandlingen av två makar blir beroende av vem av dem, som uppstår en arbetsfri inkomst, har emellertid synts beredningen så starka att ett dylikt system avvisats. Huvudsakligen två alternativ diskuteras i betänkandet, nämligen att medge särbeskattning för inkomst av jordbruksfastighet, rörelse och tjänst eller för endast inkomst av tjänst.

Vid det förstnämnda alternativet, framhåller beredningen, begränsas på ett lämpligen tillfredsställande sätt särbeskattningsmöjligheterna till de inkomstslag, där en verklig arbetsinsats erfordras för inkomstförvärvet. Gränsdragningen blir dock självfallet inte invändningsfri. Vidare anföres att makarna vid dessa inkomstslag kan ha möjligheter till vissa transaktioner sinsemellan av skatteflyktskaraktär.

Väljes det andra alternativet tillgodoses främst de grupper, som hårdast kritiserat nuvarande system, nämligen makar med kanske omfattande och dyrbar utbildning och med anställningsinkomst i förhållande därtill. Å andra sidan, säger beredningen, måste en sådan begränsning synas orättvis vid äktenskap mellan t. ex. rörelseidkare (läkare, tandläkare, advokater, handelsidkare osv.) och anställda.

Vid valet mellan de båda alternativen har beredningen gett förord åt det förstnämnda, dvs. att rätt till särbeskattning medges då båda makarna har inkomst av jordbruksfastighet, rörelse eller tjänst. Det framhålles emellertid att även vid denna avgränsning kvarstår problem beträffande inkomster, som inte skulle ge rätt till särbeskattning (sidoinkomster).

Flertalet skattskyldiga det här gäller torde ha någon sidoinkomst t. ex. av kapital eller av annan fastighet. Möjligen kunde man, anför beredningen, av praktiska skäl låta smärre sidoinkomster omfattas av särbeskattningen. För övriga sidoinkomster, som alltså inte skulle omfattas av särbeskattningen, har beredningen övervägt ett system, liknande det som tillämpas i Norge, dvs. att låta den make, som har den högsta särbeskattningsbara inkomsten, bli skattskyldig jämväl för båda makarnas sidoinkomster. Detta innebär emellertid att en make skulle kunna få sin inkomst sambeskattad enligt skalan för ogifta med en ansenlig sidoinkomst, tillhörig andra maken, och skatten bestämd med hänsyn härtill. En sådan ordning har inte ansetts tillfredsställande. Beredningen har funnit en lämpligare utväg vara att man söker beräkna den skatt, som enligt reglerna för sambeskattning kunde sägas belöpa på sidoinkomsterna, och påför varje make det skattebelopp, som kommer på hans sidoinkomst. Därefter får sär-taxering ske av vardera makens särbeskattningsbara inkomster. Förfarandet vid ett sådant system skulle vara följande.

Först uträknas makarnas sammanlagda skatt enligt huvudregeln, dvs. med sambeskattning och tillämpning av skatteskalen för gifta. Därefter beräknas på motsvarande sätt den totala skatt, som skulle påföras makarna,

om sidoinkomsterna inte funnits. Därvid får medges allmänna avdrag med allenast de belopp, som vid proportionering mellan sidoinkomsterna och de särbeskattningsbara inkomsterna belöper på de sistnämnda. Skillnaden mellan de uträknade skattebeloppen påföres den make, som har sidoinkomsten, eller — om båda makarna har sidoinkomster — dem båda i förhållande till storleken av vars och ens sidoinkomst. Sedan beskattas vardera maken för sina särbeskattningsbara inkomster. Vardera maken får därvid allmänna avdrag, som reduceras på sätt framgår av det nyss angivna. Skatten beräknas enligt skalan för ensamstående och varje make påföres det för honom beräknade skattebeloppet. Härefter sammanräknas skatten för vardera makens sam- och särbeskattade inkomster.

I fråga om förvärvsavdragen framhåller beredningen att dessa icke borde bortfalla vid särbeskattning.

Beredningen har även diskuterat spørsmålet huruvida regler om särbeskattning borde tillämpas ex officio av myndigheterna. Vissa skäl sägs tala härför, men övervägande skäl talar enligt beredningen för att initiativet till särbeskattningen bör komma från de skattskyldiga.

De individuella verkningarna av ett sålunda utformat särbeskattningssystem redovisas i betänkandet, varvid tillika förutsatts att beredningens förslag i övrigt beträffande inkomstskatten genomföres. Därvid konstateras att särbeskattning skulle vara av egentligt värde för makar endast i mycket höga inkomstlägen. Antalet sådana fall anges överslagsvis till endast någon eller några få promille av samtliga äktenskap.

Det i betänkandet skisserade systemet för frivillig särbeskattning har vissa fördelar, anför beredningen, men även nackdelar. Sålunda framhålles att systemet med utgångspunkt från de av beredningen föreslagna skatteskalorna skulle beröra endast ett fåtal skattskyldiga. Det anges med hänsyn härtill knappast kunna ge någon arbetsmarknadspolitisk effekt av betydelse. Särbeskattningen skulle då hellre kunna motiveras av önskemålet att överhuvud förhindra negativ sambeskattningseffekt för förvärvsarbetande makar. Fördelarna av ett sådant system är dock enligt beredningen mindre än de nackdelar i form av bl. a. administrativ omgång som skulle uppkomma. Beredningen har mot bakgrunden härav funnit sig inte böra förorda att frivillig särbeskattning införes.

Reservationer. Beredningens avvisande av den frivilliga särbeskattningen är inte enhälligt. I reservationer av herrar Meidner, Nilstein och Östergren samt av herr Gustafson påyrkas att sådan beskattning införes.

Remissyttrandena

Praktiskt taget alla remissinstanser delar skatteberedningens uppfattning att sambeskattningen inte nu bör överges såsom huvudprincip vid beskattning av äkta makar.

Flertalet remissorgan biträder också beredningens mening att ett system med frivillig särbeskattning icke bör införas. Ett betydande antal remissinstanser intar emellertid i detta hänseende en motsatt uppfattning. Införande av rätt till frivillig särbeskattning förordas sålunda av *arbetsmarknadsstyrelsen* och *länsstyrelserna i Älvsborgs och Västerbottens län*, av *Svenska sparbanksföreningen*, *handelskamrarna i Skåne, Småland, Blekinge och Gävle* samt *Kooperativa förbundet*, av *Tjänstemännens centralorganisation*, *Statstjänstemännens riksförbund*, *Sveriges akademikers centralorganisation*, *Yrkeskvinnors klubbars riksförbund*, *Kvinnliga akademikers förening*, *Sveriges husmodersföreningars riksförbund* och *Folkpartiets kvinnoförbund*. *Landsorganisationen i Sverige* åter föreslår, såsom ett första steg mot en framtida övergång till generell särbeskattning, att barnlösa makar särbeskattas och därvid hänföres till skalan för ogifta. I samband med en sådan ändring skulle även relationen mellan skalorna överses.

Departementschefen

I prop. 1965: 14 nämnde jag att en särskild arbetsgrupp borde tillsättas för att överse familjebeskattningen och därvid pröva de problem av teknisk och finanspolitisk art som är förknippade med en övergång till fullständig eller modifierad särbeskattning. Denna arbetsgrupp har numera tillsatts. I avvaktan på en mera definitiv lösning av familjebeskattningsfrågan bör, såsom jag tidigare framhållit, rätt till frivillig särbeskattning införas för makar, som båda har förvärvsarbete. En sådan särbeskattning skulle kunna få verkan från och med inkomståret 1966 (dvs. 1967 års taxering).

Genom denna särbeskattning skulle undgås att två makar, som båda förvärvsarbetar, får högre sammanlagd skatt än de skulle ha haft som ogifta med samma inkomster (s. k. negativ sambeskattnings effekt). En sådan effekt kan för år 1966 enligt gällande regler beräknas uppkomma i ca 4 % av alla äktenskap. Ett system med frivillig särbeskattning har visserligen avvisats av skatteberedningens majoritet, och flertalet remissinstanser har intagit samma ståndpunkt. Ett betydande antal remissorgan, däribland flera löntagarorganisationer, har dock uttalat sig för att frivillig särbeskattning införas utan dröjsmål. Av betydelse i sammanhanget är att beredningsmajoritetens ståndpunkt intagits mot bakgrunden av dess förslag i fråga om inkomstbeskattningen. Detta förslag innebär en betydande reduktion av den statliga inkomstskattens progressivitet med stora skattesänkningar, främst i de högre inkomstlägena. Om förslaget genomfördes skulle fallen av negativ sambeskattning reduceras till någon eller några få promille av samtliga äktenskap. Då beredningens förslag, som framgår av prop. 1965: 14, för dagen inte bör genomföras annat än i tämligen begränsad omfattning, kommer det antal äktenskap som berörs av negativ

sambeskattningseffekt att vara större än beredningen utgått från vid sitt ställningstagande.

Mot bakgrunden av det sagda och vad som framkommit vid remissbehandling av skatteberedningens betänkande har jag velat förordna frivillig särbeskattning av makarnas arbetsinkomst. En sådan ordning bör ses som ett provisorium i avvaktan på den mera definitiva lösning av familjebeskattningen som kan väntas efter det arbetsgruppen i frågan avslutat sitt arbete.

Det inom finansdepartementet upprättade förslaget till frivillig särbeskattning har utformats som en ren skatteberäkningsform, som skall tillämpas beträffande den statliga inkomstskatten och folkpensionsavgiften. Det sagda innebär, att taxeringsnämnderna samtaxerar makarna i vanlig ordning och att särbeskattningen sker vid debiteringen enligt ett särskilt förfarande. En liknande anordning tillämpas redan förut i fråga om särskild skatteberäkning för ackumulerad inkomst. Någon särskild skatteberäkning beträffande kommunalskatten föreslås inte, eftersom denna skatt i princip är rent proportionell och inte — när båda makarna har inkomst — får någon egentlig vare sig positiv eller negativ sambeskattningseffekt.

I fråga om den närmare utformningen av ett särbeskattningssystem gör sig givetvis olika synpunkter gällande. Som nyss antytts har kritiken mot den ovillkorliga sambeskattningen främst gällt den skatteökning som i vissa fall uppkommer då två förvärvsarbetande personer gifter sig och behåller sina arbeten. Det har påståtts att sambeskattningen kan ogynnsamt påverka gifta kvinnors benägenhet att ta förvärvsarbete. Önskemålen om frivillig särbeskattning har därför också främst avsett inkomster av förvärvsarbete. Beträffande de arbetsfria inkomsterna torde inte några mera vägande skäl kunna åberopas för undantag från sambeskattningen, åtminstone så länge vårt skattesystem i princip utgår från att makars skatteförmåga skall bedömas med utgångspunkt från deras sammanlagda inkomster. Skattebelastningen på exempelvis en kapitalinkomst bör inom ett sambeskattningssystem självfallet vara densamma, oavsett vilken av makarna som uppbär inkomsten.

I departementsförslaget har såsom förutsättning för särbeskattning uppställts att båda makarna haft inkomst av arbete. Vidare skall särbeskattningen blott avse sådan inkomst. I det följande kommer jag närmare att uppehålla mig vid gränsdragningen mellan arbetsinkomst och annan inkomst. Redan nu må dock nämnas, att inkomst av annan fastighet än jordbruksfastighet liksom även realisationsvinst och kapitalinkomst ansetts böra generellt hänföras till inkomst av annat slag än av arbete. Ej heller har det varit möjligt att medge särbeskattning i fall av faktisk sambeskattning av jordbruks- och rörelseinkomst. Förslaget står i detta hänseende i överensstämmelse med motsvarande regler i den norska lagstiftningen.

I fråga om förvärvsavdragets ställning i ett särbeskattningssystem uppkommer särskilda avvägningsfrågor. Om förvärvsavdraget ses som ett medel för att avväga skattebördan mellan familjer av olika struktur kan skäl anföras mot att ge avdrag. Jag kan erinra om att förvärvsavdrag inte medges i Norge vid särbeskattning. I den mån avdraget betraktas som ett rent omkostnadsavdrag talar å andra sidan vissa skäl för att bibehålla avdragsrätten vid särbeskattning. Som allmän princip beträffande avdrag vid särbeskattning torde kunna sägas, att anledning saknas att räkna med sådana avdrag, som en ogift skattskyldig inte är berättigad till. Om makarna frivilligt väljer att särbeskattas måste det ju vara helt naturligt att de i fråga om avdrag inte behandlas gynnsammare än en ogift. Med den principen som utgångspunkt skulle i fråga om förvärvsavdragen gälla, att barnlösa makar inte får förvärvsavdrag vid särbeskattning; en ensamstående person erhåller ju heller inte förvärvsavdrag. Om däremot makarna har barn är situationen en annan, eftersom även ogift person, som har hemmavarande barn, är berättigad till förvärvsavdrag om han haft förvärvsinkomst. I och för sig talar starka skäl för att det förvärvsavdrag som kan medges makar utan minderåriga barn bortfaller vid särbeskattning. Å andra sidan medför en omräkning av de vid taxeringen medgivna avdragen utan tvivel betydande svårigheter vid tillämpningen av bestämmelserna. För att uppnå största möjliga enkelhet i tillämpningen har jag därför velat förorda, att dessa förvärvsavdrag, vilkas belopp f. ö. är förhållandevis obetydligt (300 kr.), får behållas även vid särbeskattning.

Det särbeskattningssystem, som här föreslås, överensstämmer i åtskilliga hänseenden med det av skatteberedningen skisserade systemet. Det sagda gäller exempelvis begränsningen i fråga om inkomstslag, förvärvsavdragets bibehållande och beräkningen av skatt på arbets- och sidoinkomster. Beredningens negativa ståndpunkt i saken motiverades bl. a. med att en frivillig särbeskattning av den typ, som kan ifrågakomma, skulle medföra betydande arbetsbelastning för myndigheterna och därjämte svåra avvägnings- och rättviseproblem. Jag är självfallet medveten om att administrativa svårigheter uppstår, då man vill infoga en rätt till särbeskattning i vårt på sambeskattningsprincipen uppbyggda skattesystem. De föreslagna bestämmelserna har därför utformats med tanke på att deras tillämpning skall vara så enkel som möjligt. Nyss har nämnts att denna strävan föranlett att förvärvsavdrag bibehålles även i sådana fall, då skäl i och för sig talar för att de borde bortfalla. Såsom närmare kommer att anges i det följande föreslås i förenklingssyfte att alla allmänna avdrag vid beräkning av hur stor del av den beskattningsbara inkomsten som skall anses utgöra arbets- resp. sidoinkomst skall avräknas från arbetsinkomsten. Så som förslaget utformats torde det likväl på ett godtagbart sätt anknyta till nu gällande beskattningsregler samtidigt som de administrativa problem som kommer

att möta vid tillämpningen icke synes bli av sådan art att de bör avhålla från att införa den frivilliga särbeskattningen. Därjämte finns goda möjligheter att genom lämpligt utformade blanketter och anvisningar underlätta bestämmelsernas tillämpning och klargöra för de skattskyldiga särbeskattningens verkningar och de situationer då sådan beskattning bör begäras.

En uppställning som visar de inkomstkombinationer, där en särbeskattning leder till lägre skatt för makar, har upprättats och torde få fogas som *bilaga* vid statsrådsprotokollet i detta ärende. Anmärkas bör, att de i uppställningen redovisade inkomsterna i sin helhet avser arbetsinkomster. I de fall endast hustrun har inkomst har skatten vid särbeskattning uträknats trots att förordningen då icke skall tillämpas. Uppställningen avser makar utan barn. Även för makar med barn kan tabellen vara till vägledning. Kvinnans inkomst skall då reduceras med förvärvsavdrag, i den mån detta överstiger 300 kr., innan inkomstbeloppet uppsöks i tabellen.

Specialmotivering

1 §.

I denna paragraf anges att särbeskattningen sker såsom en särskild skatteberäkning. Makar, som får särskild skatteberäkning, behandlas i taxeringshänseende enligt sedvanliga regler, och de vid samtaxeringen fastställda inkomsterna och avdragen ligger till grund för den särskilda skatteberäkningen.

I paragrafen anges vidare att den särskilda skatteberäkningen ifrågakommer endast vid arbetsinkomst. Vad därmed förstås framgår av 2 § jämte anvisningar.

Slutligen stadgas att skatteberäkning enligt denna förordning endast gäller statlig inkomstskatt och folkpensionsavgift. Kommunalskatt påföres oberoende av den särskilda skatteberäkningen. Detsamma gäller sjukförsäkringsavgift och förmögenhetsskatt.

2 §.

I denna paragraf och därtill hörande anvisningar anges innebörden av vissa i författningstexten återkommande uttryck. Av dessa torde endast »arbetsinkomst» och »sidoinkomst» fordra en närmare kommentar i förevarande sammanhang. Som framgår av 1 § är det ett villkor för förordningens tillämpning att arbetsinkomst föreligger, och genom gränsdragningen mellan sådan inkomst och annan inkomst bestämmas de fall då särbeskattning kan ske. Vid denna gränsdragning har man att beakta å ena sidan principen att särbeskattningen skall omfatta endast inkomster som utgör vederlag för en verklig arbetsinsats och å andra sidan att avgränsningen görs så att den praktiska tillämpningen blir enkel. Såsom tidigare angivits har jag funnit en lämplig avvägning vara att till arbetsinkomst hänföra vissa former av in-

komst av jordbruksfastighet, rörelse och tjänst. Inkomst av annan fastighet, tillfällig förvärvsverksamhet (dvs. realisationsvinst o. d.) eller kapital skall däremot icke kunna anses som arbetsinkomst.

Till närmare belysning av vad som vid inkomst av tjänst, rörelse och jordbruksfastighet utgör arbetsinkomst får jag anföra följande.

Tjänst

I fråga om inkomst av tjänst föreslås att all sådan inkomst, med undantag av periodiskt understöd och liknande, hänföres till arbetsinkomst. Den i 31 § KL gjorda definitionen av vad som är att hänföra till periodiskt understöd å ena sidan och till annan inkomst av tjänst å andra sidan är därvid normgivande. Såsom arbetsinkomst skall därför anses vad makar uppbar såsom ersättning dels för allmän eller enskild tjänst eller stadigvarande uppdrag ävensom varje annan fast eller tillfällig arbetsanställning, dels i tillfälligt bedriven vetenskaplig, litterär, konstnärlig eller därmed jämförlig verksamhet, tillfälligt uppdrag, ävensom annan därmed jämförlig verksamhet av tillfällig natur. Det har inte ansetts erforderligt att beträffande detta slags inkomster — i motsats till vad som skett i fråga om inkomster av jordbruksfastighet och rörelse — föreskriva en arbetsinsats av viss omfattning för att arbetsinkomst skall föreligga. I själva ordet »tjänst» ligger nämligen att ersättning, som utgår för en tjänsteprestation, utgör vederlag för arbete. Med hänsyn härtill är det enligt min mening naturligt att till arbetsinkomst hänföres flertalet intäkter som enligt 31 § kommunalskattelagen utgör intäkt av tjänst.

Som arbetsinkomst anses vidare pension samt sådan livränta och försäkringsersättning som enligt kommunalskattelagen beskattas som inkomst av tjänst. Vidare hänföres till arbetsinkomst undantagsförmåner.

I fråga om pension på grund av tjänst kan sägas att sådan inte direkt utgör vederlag för en arbetsinsats. Emellertid är enligt min mening pension i princip att se som ersättning för tidigare utfört arbete. Den bör då också hänföras till arbetsinkomst. För en sådan lösning talar även billighetsskäl. Därigenom undvikes nämligen att makar, som åtnjuter särskild skatteberäkning, förlorar denna rätt då någon av dem pensioneras.

Vid sidan om pension på grund av tjänst förekommer olika former av pension och livränta, där sambandet mellan tidigare arbetsprestation och utfallande belopp inte är lika klart. Det rör sig här i regel om förmåner som utgår på grund av frivillig försäkring eller också avtalats vid överlåtelse av t. ex. en rörelse. I flertalet fall torde det dock förhålla sig så, att pension och livränta av detta slag har anknytning till eget arbete som tidigare bedrivits i rörelse eller tjänst. Det torde inte vara möjligt att i förevarande hänseende skilja de pensioner och livräntor, som ytterst härrör från arbete, från andra. Jag vill därför förorda att alla slag av pensioner och livräntor enhetligt behandlas som arbetsinkomst. Denna gränsdragning tillämpas för

övrigt även i Norge där den, enligt vad som upplysts mig, fungerat tillfredsställande.

Mot bakgrunden av det nyss anförda är det naturligt att även undantagsförmåner hänföres till arbetsinkomst.

Periodiska understöd och därmed jämförliga periodiska utbetalningar har emellertid annan karaktär och motiveras i regel inte av någon arbetsprestation av understödstagaren. De bör därför hänföras till sidoinkomst.

Frågan om ett såsom inkomst av tjänst deklarerat belopp är arbetsinkomst eller ej kan dock i vissa fall vara tvivelaktig. Olika situationer kan här tänkas uppkomma. En i deklarationen såsom pension, lön e. d. rubricerad inkomst kan således tänkas i stället rätteligen utgöra periodiskt understöd eller inkomst av kapital (förtäckt aktieutdelning). I och för sig bör man vid den särskilda skatteberäkningen vara bunden av den ståndpunkt som i fråga om inkomstposten tagits vid taxeringen. Har taxeringsnämnden t. ex. medgivit förvärvsavdrag med avseende på inkomstbeloppet, torde vid skatteberäkningen dettas karaktär av arbetsinkomst vara klar; taxeringsnämndens uppfattning bör inte få frångås, om taxeringen inte ändras i berörda hänseende. Allmänt kan sägas, att, om en omrubricering av ett inkomstbelopp av nämnt slag skulle påverka taxeringens slutbelopp, avvikelser från den fastställda taxeringen inte skall ske vid den särskilda skatteberäkningen förrän taxeringen i vederbörlig ordning rättats.

I vissa fall däremot har en omrubricering ingen inverkan på taxeringen såsom sådan. Detta är fallet, t. ex. om en skattskyldig åtnjutit viss inkomst som kan hänföras till antingen lön (pension) eller periodiskt understöd eller ock förtäckt aktieutdelning, utan att hans avdrag påverkas av rubriceringen. I detta fall bör vid den särskilda skatteberäkningen en självständig bedömning av hur beloppet i fråga rätteligen bort deklarerats inte vara utesluten. Beloppets karaktär av arbets- eller sidoinkomst får avgöras med utgångspunkt från denna bedömning.

Rörelse

Inkomst av rörelse — liksom f. ö. även inkomst av jordbruksfastighet — utgör en blandning av arbetsinkomst och kapitalavkastning. Rörelsens resultat måste ju delvis anses utgöra avkastning av det i verksamheten nedlagda kapitalet. Detta förhållande bör dock enligt min mening inte föranleda att rörelseinkomst vid tillämpning av reglerna om särbeskattning uppdelas på en del som skulle hänföras till arbetsinkomst och en del som såsom kapitalavkastning skulle anses utgöra sidoinkomst. Rörelseinkomst bör därför alltid i sin helhet anses utgöra antingen arbetsinkomst eller sidoinkomst.

För att inkomst av rörelse skall få hänföras till arbetsinkomst bör krävas, att den skattskyldige varit verksam i rörelsen i ej blott ringa omfattning. Är så icke fallet, skall inkomsten anses som sidoinkomst. Den föreslagna

bestämmelsen har i gällande rätt en motsvarighet när det gäller hustrus rätt till förvärvsavdrag, då hon åtnjutit rörelseinkomst. I detta hänseende gäller nämligen att gift kvinna, som haft inkomst av rörelse, får förvärvsavdrag med 300 kr. eller, om hon haft hemmavarande barn under 16 år, med 300 kr. jämte 20 % av inkomsten, sammanlagt dock högst med 2 000 kr., allt under förutsättning att hon varit verksam i förvärvskällan i ej blott ringa omfattning.

I fråga om tolkningen av begreppet »i ej blott ringa omfattning» får jag hänvisa till vad 1960 års bevillningsutskott (1960:40) yttrade vid sin behandling av prop. 1960:76 med förslag om införande av nämnda förutsättning för förvärvsavdrag. Utskottet framhöll bl. a. att regeln inte fick tolkas så att en värdering av kvinnans arbetsinsats skulle ske. Avgörande för rätt till förvärvsavdrag borde i stället vara att hon aktivt deltagit i rörelsens ledning och utövat sådana funktioner som normalt utövas av innehavare av sådan rörelse varom fråga är.

Samma synpunkter bör gälla i fråga om bedömningen av om rörelseinkomst är att anse som arbetsinkomst eller icke. Härav följer att beträffande hustru med rörelseinkomst frågan om inkomsten är att anse som arbetsinkomst eller icke vid skatteberäkningen får bedömas med utgångspunkt från om hon fått förvärvsavdrag för inkomsten eller icke. Någon särskild prövning av omfattningen av hustruns arbetsinsats i rörelsen erfordras sålunda inte vid skatteberäkningen. I fråga om rörelseinkomst som åtnjutits av mannen måste däremot övervägas, om han varit verksam i rörelsen i erforderlig grad för att den skall kunna anses utgöra arbetsinkomst. Denna fråga torde dock i de allra flesta fallen lätt kunna besvaras.

Jordbruksfastighet

Inkomst av jordbruksfastighet bör — liksom jag nyss förordat beträffande rörelseinkomst — vid särbeskattningen anses i sin helhet utgöra arbetsinkomst eller sidoinkomst, allt efter omfattningen av den skattskyldiges egna arbete i förvärvskällan. För att arbetsinkomst skall anses föreligga bör samma krav uppställas som i fråga om rörelse, nämligen att den skattskyldige varit verksam i förvärvskällan i ej blott ringa omfattning.

Detta krav har, som nämnts, vid rörelseinkomst en motsvarighet såsom förutsättning för hustrus rätt till förvärvsavdrag, när hon bedriver rörelse. Så är icke fallet vid inkomst av jordbruksfastighet. Hustru med egen inkomst av jordbruksfastighet får nämligen förvärvsavdrag så snart hennes eget arbete på fastigheten kan värderas till minst 300 kr. Begreppet »i ej blott ringa omfattning» är givetvis betydligt snävare. Det förhållandet att hustrun vid taxeringen fått förvärvsavdrag kan alltså inte i och för sig leda till att inkomsten av en henne tillhörig fastighet får särbeskattas. Härför fordras en arbetsinsats av samma art som jag nyss angivit beträffande inkomst av rörelse. Naturligtvis gäller samma krav på mannens arbetsinsats,

när fastigheten drives av honom. Några större svårigheter att bedöma om inkomsten är att se som arbetsinkomst eller inte torde i regel inte föreligga, när fråga är om lantbrukare i egentlig mening.

Beträffande jordbruksfastigheter förekommer i betydande utsträckning att de ägs av personer, som inte själva bedriver jordbruket eller som visserligen formellt själva står för driften men innehar fastigheten mera som kapitalplacering eller för rekreatiönsändamål än för att få sin utkomst av fastigheten. I dessa fall synes anledning saknas att vid en särbeskattning anse fastighetsinkomsten som arbetsinkomst.

En särskild bestämmelse har upptagits i författningsförslaget, som syftar till att begränsa rätten till särbeskattning av inkomst av jordbruksfastighet till sådana som har sin huvudsakliga sysselsättning på fastigheten. Denna bestämmelse innebär i huvudsak följande.

Inkomst av jordbruksfastighet, där jordbruket under beskattningsåret helt eller till huvudsaklig del varit *utarrenderat*, anses normalt inte hänförlig till förvärvsinkomst. Undantag från denna regel kan emellertid tänkas. Om den skattskyldige exempelvis i nämnda fall aktivt deltagit i skogsbruk i förvärvskällan genom eget arbete i skogen eller genom direkt arbetsledning och tillika nettointäkten av fastigheten till övervägande del härrör från inkomst av skogsbruket, torde nettointäkten i sin helhet få anses såsom arbetsinkomst. Såsom ytterligare exempel kan anges att ägaren till en jordbruksfastighet där själva jordbruket är utarrenderat driver hönseri eller svinavel på fastigheten i sådan omfattning att nettointäkten av fastigheten till övervägande delen härrör från denna verksamhet.

Vidare föreslås en bestämmelse som tar sikte på s. k. *lyxjordbruk*, dvs. en jordbruksfastighet, vilken inköpts av en person, i regel stadsbo, vars huvudsakliga verksamhet inte gäller fastigheten och som inte personligen leder fastighetens drift. Regeln har utformats så att den gäller skattskyldig som inte är bosatt på fastigheten eller på en med denna sambrukad egendom och vars huvudsakliga inkomst är av annat slag än inkomst av jordbruksfastighet. Inkomsten skall i detta fall hänföras till sidoinkomst. Genom att från regelns tillämpning undantages den vars huvudsakliga inkomst är inkomst av jordbruksfastighet kommer den inte att tillämpas på förutvarande jordbrukare, som överlåtitt den direkta skötseln av fastigheten på exempelvis sina barn men som fortfarande väsentligen är hänvisad till att leva på fastighetens avkastning.

Vidare föreslås en bestämmelse av innehåll att, om sammanlagda beloppet av makarnas sidoinkomster inte överstiger 1 000 kr., sidoinkomsterna vid skatteberäkningen skall hänföras till arbetsinkomst. Detta undantag från de eljest tillämpade reglerna motiveras uteslutande av praktiska skäl. Härigenom underlättas förordningens tillämpning i ett stort antal fall. Sålunda undgår man vid mindre sidoinkomster den extra omgång, som beräk-

ningen av skatt för dessa inkomster utgör. Skatten erhålles i dessa fall, vilket närmare framgår av 7 §, såsom skillnaden mellan två skatteberäkningar. Vidare minskas självfallet antalet situationer, där svårigheter kan uppkomma vid gränsdragningen mellan arbetsinkomst och sidoinkomst.

3 §.

I denna paragraf anges som förutsättning för särbeskattning, att båda makarna har beskattningsbar arbetsinkomst. Av 5 § framgår att med beskattningsbar arbetsinkomst avses det som återstår av arbetsinkomsten efter frånräknande av de allmänna avdrag, förlustavdrag, ortsavdrag och ev. extra avdrag för nedsatt skatteförmåga, som medgivits vid taxeringen.

I de fall båda makarna arbetar i den ena makens jordbruk eller rörelse beskattas som bekant hela inkomsten av förvärvskällan hos sistnämnda make och då uppkommer s. k. faktisk sambeskattning. Möjlighet att dela upp den faktiskt sambeskattade inkomsten mellan makarna och medge särbeskattning föreligger inte enligt författningsförslaget. Jag är medveten om att detta på många håll kommer att anses som en brist i förslaget, men någon samtidigt lättillämpad och rättvis grund för en sådan uppdelning av inkomsten har inte stått att finna. Jag vill erinra om att denna fråga ej heller kunnat lösas inom det norska särbeskattningssystemet. Frågan om faktiskt sambeskattade makars ställning vid en övergång till generell särbeskattning torde emellertid i hela sin vidd komma att övervägas av den arbetsgrupp som inom finansdepartementet överser familjebeskattningen. I avvaktan på att denna översyn slutföres torde någon annan godtagbar lösning av frågan än den som författningsförslaget innehåller inte stå till buds.

4 §.

Denna paragraf innehåller allmänna bestämmelser om hur skatteberäkningen skall ske vid den frivilliga särbeskattningen. Detaljbestämmelserna härom finnes intagna i 5—7 §§.

5 §.

Till grund för särbeskattningen föreslås ligga en beräkning av arbetsinkomens nettobelopp, beskattningsbar arbetsinkomst. Reglerna för denna beräkning är intagna i författningsförslagets 5 §. Ett särskilt fastställande av sidoinkomstens belopp erfordras inte.

Den beskattningsbara arbetsinkomsten skall, såsom förut nämnts, enligt förslaget fastställas till skillnaden mellan arbetsinkomsten och vid taxering medgivna avdrag. Samtliga allmänna avdrag och förlustavdrag samt ortsavdrag och i förekommande fall extra avdrag för nedsatt skatteförmåga frånräknas arbetsinkomsten. Såväl inkomsten som avdragen beräknas till samma belopp som vid taxeringen.

De föreslagna reglerna för beräkning av beskattningsbar arbetsinkomst innebär alltså att icke någon del av allmänna avdrag och ortsavdrag hänföres till sidoinkomsten. I och för sig kan naturligtvis vissa skäl åberopas för en fördelning av dessa avdrag liksom även för en reduktion av vissa av avdragen, främst förvärvsavdragen. Såsom jag tidigare nämnt har den av mig förordade lösningen valts med hänsyn till de stora fördelar från praktiska och administrativa synpunkter som är förenade därmed. Såsom omräkningsbestämmelserna nu utformats kan två makar, som vill undersöka huruvida särbeskattning är fördelaktig för dem, göra detta utan alltför komplicerade beräkningar. För myndigheterna minskas omgången avsevärt vid förordningens tillämpning. Skatteberäkningen kan i många fall ske med utgångspunkt från de i taxeringslängderna antecknade inkomsterna och avdragen. Vederbörandes självdeklarationer behöver sålunda inte alltid framtagas. Vidare erfordras inte de tidsödande omräkningar vid proportionering och reducering av avdrag som eljest måste ske.

Genom den föreslagna utformningen av bestämmelserna har den s. k. millimeterrättvisan i viss mån eftersatts. Nackdelen härav torde emellertid mer än väl uppvägas av den enkelhet i tillämpningen som nu ernås. Därtill kommer, såsom jag tidigare nämnt, att förordningen får ses som ett provisorium i avvaktan på en mera definitiv utformning av familjebeskattningen. Detta torde vara ägnat att ytterligare minska betänkligheterna mot den föreslagna schabloniseringen av beräkningsreglerna.

6 och 7 §§.

I paragraferna anges förfarandet vid den egentliga skatteberäkningen.

Av 6 § framgår att den statliga inkomstskatten på beskattningsbar arbetsinkomst beräknas för vardera maken för sig med tillämpning av den för ensamstående gällande skatteskalan. Sammanläggning av makarnas beskattningsbara inkomster skall sålunda inte ske. Vidare framgår att folkpensionsavgiften beräknas särskilt för vardera maken, likaledes enligt de för ensamstående gällande grunderna. Vardera maken kan alltså få folkpensionsavgift sig påförd med upp till maximibeloppet, dvs. 1 200 kr. enligt prop. 1965: 14.

Den statliga inkomstskatten på sidoinkomst framkommer såsom ett skillnadsbelopp vid två beräkningar. Först beräknas makarnas sammanlagda skatt enligt huvudregeln, dvs. med sambeskattnings och tillämpning av skalan för gifta. Därefter beräknas på motsvarande sätt skatten på makarnas sammanlagda beskattningsbara arbetsinkomster. Skillnaden mellan de uträknade skattebeloppen utgör skatten på sidoinkomsten och påföres den make, som haft sidoinkomst, eller, om båda makarna haft sådana inkomster, dem båda i förhållande till vars och ens sidoinkomst.

I 7 § andra stycket har intagits en bestämmelse som avser att förhindra att makarnas folkpensionsavgifter genom särbeskattningen skulle bli lägre

än vid samtaxering. Denna situation skulle eljest i undantagsfall kunna uppkomma när arbetsinkomsterna är förhållandevis låga och sidoinkomst finnes.

De sammanlagda beloppen av statlig inkomstskatt och folkpensionsavgift beräknas för makarna enligt 6 och 7 §§ samt utgör vad makarna skall erlägga enligt den särskilda skatteberäkningen.

8 §.

Liksom allmänna skatteberedningen finner jag övervägande skäl, främst av administrativ art, tala för att tillämpningen av frivillig särbeskattning inte sker ex officio av myndigheterna utan görs beroende av ansökan från den som önskar komma i åtnjutande av denna förmån. Reglerna om ansökningsförfarandet är intagna i 8 §.

Det har synts mig lämpligast att skatteberäkningen handhas av ordinarie debiteringsmyndighet, dvs. den lokala skattemyndigheten i hemortskommunen. Förfarandet bör vidare ordnas så, att skatteberäkningen normalt kan ske i samband med debiteringen av slutlig skatt.

Med denna utgångspunkt bör ansökan om särbeskattning föreligga, när taxeringsnämnden avslutar sitt arbete och debiteringsarbetet igångsättes. Enligt författningsförslaget skall sålunda ansökan om särbeskattning göras senast den 1 juli under taxeringsåret. Det kan förutsättas att flertalet ansökningar inges tillsammans med självdeklarationen.

Om taxeringsnämnden avviker från deklarationen kan förutsättningarna för särbeskattningen ändras. För att tillgodose de skattskyldigas intresse härvidlag föreslås att ansökan i detta fall får inges senast den 15 augusti, dvs. inom samma tid som gäller för anförande av besvär över taxeringsnämndens beslut. Denna besvärstid förutsätter, att den skattskyldige senast den 15 juli under taxeringsåret fått underrättelse om avvikelsebeslutet. En erinran om den förlängda ansökningstiden i nu avsedda fall bör göras i taxeringsnämndens underrättelse till de skattskyldiga. Detta bör kunna beaktas vid fastställande av formulär till underrättelseblankett; särskild författningsbestämmelse härom synes därför icke erforderlig.

Har underrättelse om avvikelse inte erhållits senast den 15 juli, gäller jämlikt 99 § taxeringsförordningen förlängd besvärstid. Av 15 § i författningsförslaget följer att i detta fall ansökningstiden på motsvarande sätt förlängs.

Vad som nyss sagts om att en avvikelse från självdeklarationen kan ändra förutsättningarna för särbeskattning gäller givetvis även om taxeringen ändras genom beslut av prövningsnämnd eller skattedomstol eller om eftertaxering åsättes. Detta förhållande beaktas i 8 § andra stycket författningsförslaget. Enligt däri intagna bestämmelse skall ansökan om skatteberäkning i nu avsedda fall kunna göras inom två månader från det taxeringen resp. eftertaxeringen vunnit laga kraft.

För underlättande av skatteberäkningen skall enligt författningsförslaget ansökan härom göras på blankett enligt fastställt formulär. Blanketten torde böra vara så uppställd, att sökanden får ange vilka inkomster som enligt hans mening är att hänföra till arbetsinkomst.

Det bör enligt min mening inte krävas att båda makarna undertecknar ansökningen. Det synes vara tillräckligt om ena maken ansöker om skatteberäkningen.

Ansökan om särskild skatteberäkning skall, som nämnts, göras hos den lokala skattemyndigheten i hemortskommunen. Har makarna skilda hemortskommuner, kan ansökningar beträffande samma makar inkomma till och prövas av två olika myndigheter. I sådana fall hör kommunikation äga rum mellan myndigheterna i likhet med vad som sker under motsvarande förhållanden vid taxering. Om makarna kan förväntas båda bli bosatta i någon av de två kommunerna torde ärendet av praktiska skäl böra behandlas i första hand av den lokala skattemyndigheten i denna kommun; särskild bestämmelse härom synes dock inte erforderlig.

9 §.

Det torde kunna förutses att ansökningar om särbeskattning kommer att göras även i sådana fall, då denna ställer sig oförmånlig för makarna. I regel kan ansökningen i dessa fall förmodas ha föranletts av en missbedömning av sambeskattningsens verkningar. Å andra sidan kan tänkas sådana fall, där makar av skilda anledningar vill ha särbeskattning även om denna leder till högre skatt. För att förekomma att en oförmånlig särbeskattning sker utan att ha varit avsedd av makarna har i 9 § första stycket intagits en särskild bestämmelse. Enligt denna får den lokala skattemyndigheten bifalla ansökan om särbeskattning, som leder till högre skatt för makarna sammanlagt, blott om make, vars skatt höjes genom särbeskattningen, förklarar sig likväl påfordra den särskilda skatteberäkningen.

Härav följer att den lokala skattemyndigheten i dessa fall måste sätta sig i förbindelse med make som får förhöjd skatt, om inte av ansökningen uttryckligen framgår att denne make önskar särbeskattning trots det oförmånliga i denna.

Stadgandet tar, som nyss sagts, sikte på det fall att särbeskattningen leder till förhöjd skatt för makarna såsom enhet betraktade. I många fall torde den situationen uppkomma att den ene maken får högre skatt än vid sambeskattning men att makarnas sammanlagda skattebörda minskas på grund av särbeskattningen. Något särskilt godkännande av skatteberäkningen från den make, vars skatt höjes, synes i dessa fall inte erforderligt. Det torde ligga i den frivilliga särbeskattningsens natur, att den leder till en viss omfördelning av skatten mellan makarna. Så länge särbeskattningen såsom helhet inte är oförmånlig för makarna, synes endera maken böra kunna även genom en ensidig ansökan få särbeskattningen till stånd.

I övrigt innehåller 9 § bestämmelser om den underrättelseskyldighet, som skall åvila den lokala skattemyndigheten vid beslut rörande ansökan om särbeskattning. För den händelse ansökan bifalles erfordras ingen särskild underrättelse. Om beslutet innebär antingen avslag på ansökan eller bifall men med avvikelse från ansökningen erfordras att sökanden får besked om utgången för att han skall kunna anföra besvär över beslutet. Reglerna om denna underrättelseskyldighet (9 § andra stycket) är utformade efter mönster av vad som enligt taxeringsförordningen gäller i fråga om taxeringsnämnds underrättelse om taxering med avvikelse från självdeklaration.

Det bör måhända understrykas, att den föreslagna underrättelsen vid avvikelse från ansökan blott gäller make som ansökt om särbeskattning. Det torde inte vara erforderligt att tynga den administrativa apparaten med underrättelse även till den andre maken.

Enligt sista stycket i den föreslagna 9 § skall underrättelse om beslut om särskild skatteberäkning alltid tillställas taxeringsintendenten. Denna underrättelseskyldighet är en följd av den besvärsrätt som i sådana frågor enligt författningsförslagets 12 § tillkommer taxeringsintendent.

10 §.

Denna paragraf innehåller föreskrifter om debiteringsförfarandet m. m. De är utformade så att uppbördsförordningens bestämmelser blir tillämpliga på detta område.

11 §.

I denna paragraf har intagits bestämmelser som reglerar det fall att särskild skatteberäkning skett men att taxeringen därefter ändras eller att eftertaxering skett. Förnyad särskild skatteberäkning skall då ske utan särskild ansökan.

12—15 §§.

Dessa paragrafer innehåller processuella bestämmelser.

Besvär över lokal skattemyndighets beslut i fråga om särskild skatteberäkning föreslås bli handlagda av prövningsnämnd. Besvärsrätt föreligger för makarna i den mån ansökan avslagits eller verkstälts med avvikelse från de uppgifter som lämnats i ansökan om särbeskattningen. Besvärstiden föreslås till två månader från det sökanden fått del av den lokala skattemyndighetens beslut genom underrättelse enligt 9 § andra stycket eller 11 § andra stycket.

I övrigt föreslås att taxeringsförordningens bestämmelser om processen hos prövningsnämnd och skattedomstolar skall gälla i tillämpliga delar. Ett undantag har dock ansetts nödvändigt. Besvärsrätt skall således genomgående tillkomma även sökandens make.

Övriga författningar

Särskilda problem uppkommer om särbeskattning skall ske jämsides med särskild beräkning av statlig inkomstskatt för *ackumulerad inkomst* enligt förordningen den 30 november 1951 (nr 763). Särskild skatteberäkning för ackumulerad inkomst tillgår på följande sätt.

Den ackumulerade inkomsten fördelas med lika delar på taxeringsåret och så många av de närmast föregående taxeringsåren att inkomsten blir fördelad på det antal år, till vilka den hänför sig. Statlig inkomstskatt beräknas därefter för taxeringsåret och för de av skatteberäkningen berörda närmast föregående taxeringsåren. Skatten för taxeringsåret beräknas på grundval av den beskattningsbara inkomst som skulle ha framkommit om blott en kvotdel av den ackumulerade inkomsten åtnjutits under beskattningsåret. Skatt för de kvotdelar som fördelats på de närmast föregående taxeringsåren beräknas till de belopp, med vilka varje respektive taxeringsårs skatt ökar om de fastställda beskattningsbara inkomsterna höjs med kvotdelen av den ackumulerade inkomsten.

Bestämmelserna om beräkning av skatt för ackumulerad inkomst är i och för sig invecklade och ofta svåra att tillämpa. Ytterligare svårigheter tillstöter om de vid särbeskattning och särskild skatteberäkning för ackumulerad inkomst gjorda omräkningarna skulle få påverka varandra. Särskilt stora skulle olägenheterna bli om den samtidiga tillämpningen avsåg de tidigare taxeringsår, till vilka den ackumulerade inkomsten delvis hänföres. Genom tillägget av en kvotdel av den ackumulerade inkomsten till tidigare års beskattningsbara inkomster skulle t. ex. förutsättningar för särbeskattning kunna uppkomma i fråga om ett taxeringsår, beträffande vilket deklaramaterialet redan förstörts.

Det sagda bör enligt min mening leda till att de båda särskilda skatteberäkningarna bör hållas åtskilda. Särbeskattningen bör i enlighet härmed alltid avse hela den inkomst som ingår i taxeringen, även om denna inkomst vid beräkning av skatt för ackumulerad inkomst delvis hänföres till tidigare taxeringsår. Å andra sidan bör skatt för ackumulerad inkomst, oberoende av eventuell särbeskattning, ske på grundval av samtaxeringen.

Skatteberäkning för ackumulerad inkomst och särbeskattning bör alltså ske helt oberoende av varandra. En sådan ordning erhålles utan särskild författningsbestämmelse. Det ligger dock i sakens natur att man vid tillämpning av en av dessa skatteberäkningsmetoder såtillvida måste beakta en tidigare beräkning enligt den andra metoden att restitutionsbeloppet uträknas med utgångspunkt från det skattebelopp som påförts på grundval av den tidigare skatteberäkningen.

Vissa ändringar i *uppbördsförordningen* erfordras, främst för att skapa möjlighet till anstånd med inbetalning av skatt i avvaktan på verkställandet av särskild skatteberäkning. Ändringarna i uppbördsförordningen

behöver dock inte tillämpas förrän vid årsskiftet 1967/68. Det kan antagas, att innan dess en omarbetning av anståndsreglerna skett såsom en följd av det förslag på området som inom kort väntas från uppborädsutredningen. Med hänsyn härtill synes lämpligast att de i samband med särbeskattningen aktuella ändringarna i uppborädsförordningen får anstå i avvaktan på den mera långtgående omarbetning av uppborädsförordningen som förestår.

I övrigt synes några följdändringar i *andra skatteförfattningar* inte erforderliga. De bestämmelser i förordningen om statlig förmögenhetsskatt och i fråga om den s. k. 80-procentspärren (SFS 1952:410) som syftar på makars inkomsttaxering torde inte beröras av särbeskattningen. Bestämmelserna avser förmögenhetsskattens relation till makarnas sammanräknade nettoinkomster respektive den totala skattebördans förhållande till makarnas på visst sätt omräknade taxerade inkomster. Genom att särbeskattningen konstruerats som en skatteberäkningsmetod ändras inte taxeringen; det beaktande av taxeringen som skall ske enligt de nämnda bestämmelserna kommer därför att — även fortsättningsvis och oberoende av om särbeskattning begäres — avse de vid samtaxeringen faktiskt fastställda beloppen.

Hemställan

Under återopande av det anförda hemställer jag, att Kungl. Maj:t måtte i proposition föreslå riksdagen att antaga det inom finansdepartementet upprättade förslaget till *förordning om särskild skatteberäkning i vissa fall för makar*.

Med bifall till vad föredraganden sålunda med instämmande av statsrådets övriga ledamöter hemställt förordnar Hans Maj:t Konungen att till riksdagen skall avlåtas proposition av den lydelse bilaga till detta protokoll utvisar.

Ur protokollet:

Lars Wettergren

Tabell utvisande ökningen (+) eller minskningen (-) av den sammanlagda direkta skatten för makar utan

Endast förvärvsinkomster. Kommunal utdebitering = 17 kr per skattekrona. Med sammanlagd direkt De i prop. nr 14 föreslagna reglerna ligger till grund för tabellen.

Mannens inkomst kr.	Skatte- system	Kvinnans inkomst, kr.			
		0	12 000	14 000	16 000
1	2	3	4	5	6
6 000	.... sam sär	487 740 + 253	3 658 3 662 + 4	4 282 4 384 + 102	4 912 5 252 + 340
12 000	.... sam sär	2 120 2 435 + 315	5 653 5 653 ± 0	6 382 6 437 + 55	7 242 7 342 + 100
14 000	.... sam sär	2 679 3 080 + 401	6 382 6 458 + 76	7 243 7 243 ± 0	8 110 8 149 + 39
16 000	.... sam sär	3 241 3 801 + 560	7 242 7 377 + 135	8 110 8 163 + 53	9 071 9 071 ± 0
18 000	.... sam sär	3 807 4 579 + 772	8 118 8 312 + 194	9 078 9 121 + 43	9 948 9 948 ± 0
20 000	.... sam sär	4 423 5 530 + 1 107	9 071 9 231 + 160	9 938 9 980 + 42	10 884 10 802 - 82
22 000	.... sam sär	5 078 6 503 + 1 425	9 945 10 143 + 198	10 888 10 889 + 1	11 867 11 711 - 156
25 000	.... sam sär	6 158 8 048 + 1 890	11 367 11 524 + 157	12 344 12 270 - 74	13 323 13 092 - 231
30 000	.... sam sär	8 285 10 780 + 2 495	13 802 13 258 + 156	14 844 14 704 - 140	15 889 15 526 - 363
35 000	.... sam sär	10 562 13 481 + 2 919	16 395 16 540 + 145	17 437 17 286 - 151	18 482 18 108 - 374
40 000	.... sam sär	12 989 16 157 + 3 168	18 988 19 217 + 229	20 036 19 963 - 73	21 180 20 785 - 395
50 000	.... sam sär	18 134 21 509 + 3 375	24 580 24 569 - 11	25 720 25 315 - 405	26 864 26 137 - 727
75 000	.... sam sär	32 180 35 915 + 3 735	39 240 38 948 - 292	40 479 39 694 - 785	41 722 40 516 - 1 206
100 000	.... sam sär	47 515 51 370 + 3 855	54 695 54 403 - 292	55 934 55 149 - 785	57 177 55 971 - 1 206
200 000	.... sam sär	113 129 117 231 + 4 102	121 354 120 234 - 1 120	122 773 120 980 - 1 793	124 197 121 802 - 2 395

Anm. Om hustruns inkomst understiger 12 000 kr. får makarna blott sällan skatteminskning genom särbeskattning. Vid de i kol. 1 angivna inkomstlägena för mannen skulle sålunda skatteminskning först uppkomma, när mannens inkomst är 200 000 kr. och hustruns inkomst överstiger 9 000 kr.

barn i olika inkomstkombinationer vid begäran om frivillig särbeskattning.

skatt avses statlig och kommunal inkomstskatt samt sjukförsäkrings- och folkpensionsavgift.

18 000	20 000	25 000	30 000	40 000	50 000
7	8	9	10	11	12
5 646 6 227 ± 581	6 366 7 187 + 821	8 570 9 607 + 1 037	10 848 12 054 + 1 206	15 845 17 303 + 1 458	21 140 22 655 + 1 515
8 118 8 281 ± 163	9 071 9 201 + 130	11 367 11 483 + 116	13 802 13 905 + 103	18 988 19 154 + 166	24 580 24 506 - 74
9 078 9 108 ± 30	9 938 9 968 + 30	12 344 12 247 - 97	14 844 14 669 - 175	20 036 19 918 - 118	25 720 25 270 - 450
9 948 9 948 ± 0	10 884 10 802 - 82	13 323 13 081 - 242	15 889 15 503 - 386	21 180 20 752 - 428	26 864 26 104 - 760
10 898 10 817 - 81	11 868 11 672 - 196	14 346 13 951 - 395	16 939 16 373 - 566	22 328 21 622 - 706	28 012 26 974 - 1 038
11 868 11 671 - 197	12 839 12 526 - 313	15 383 14 805 - 578	17 976 17 227 - 749	23 465 22 476 - 989	29 149 27 828 - 1 321
12 852 12 580 - 272	13 827 13 435 - 392	16 432 15 714 - 718	19 025 18 136 - 889	24 612 23 385 - 1 227	30 296 28 737 - 1 559
14 346 13 961 - 385	15 383 14 816 - 567	17 988 17 095 - 893	20 633 19 517 - 1 116	26 317 24 766 - 1 551	32 001 30 118 - 1 883
16 939 16 395 - 544	17 976 17 250 - 726	20 633 19 529 - 1 104	23 475 21 951 - 1 524	29 159 27 200 - 1 959	34 941 32 552 - 2 389
19 532 18 977 - 555	20 623 19 832 - 791	23 475 22 111 - 1 364	26 317 24 533 - 1 784	32 001 29 782 - 2 219	38 032 35 134 - 2 898
22 328 21 654 - 674	23 465 22 509 - 956	26 317 24 788 - 1 529	29 159 27 210 - 1 949	34 941 32 459 - 2 482	41 123 37 811 - 3 312
28 012 27 006 - 1 006	29 149 27 861 - 1 288	32 001 30 140 - 1 861	34 941 32 562 - 2 379	41 123 37 811 - 3 312	47 305 43 163 - 4 142
42 969 41 385 - 1 584	44 205 42 240 - 1 965	47 305 44 519 - 2 786	50 396 46 941 - 3 455	56 578 52 190 - 4 388	62 760 57 542 - 5 218
58 424 56 840 - 1 584	59 660 57 695 - 1 965	62 760 59 974 - 2 786	66 008 62 396 - 3 612	72 605 67 645 - 4 960	79 202 72 997 - 6 205
125 624 122 671 - 2 953	127 043 123 526 - 3 517	130 598 125 805 - 4 793	134 145 128 227 - 5 918	141 240 133 476 - 7 764	148 335 138 828 - 9 507