Pomperipossalagstiftningen m m

Av kammarrättsassessorn Stig v. Bahr

1 Inledning

För småföretagarna har åren 1975 och 1976, såvitt gäller skatter och avgifter, inneburit dramatiska förändringar. På våren 1975 godtog riksdagen den s k. Haga II-överenskommelsen, vilken innebar bl a sänkt inkomstskatt för låg- och mellaninkomsttagare, höjda arbetsgivar- och egenavgifter samt slopande av beloppstaket för andra socialförsäkringsavgifter än ATP-avgiften (prop 1975:92, SkU 25, SfU 17, SFS 312—325). I december 1975 antog riksdagen ett förslag om att skyldigheten att betala socialförsäkringsavgifter för uppdragsinkomster i princip skulle flyttas över från uppdragstagaren till uppdragsgivaren (prop 1975/76:46, SfU 17, SFS 1975: 1160—1162). Några månader senare fattades beslut om lättnader i den faktiska sambeskattningen (prop 1975/76: 77, SkU 27, SFS 1976:67—84) och om ändrade skatteregler för fåmansföretag m m (prop 1975/76:79, SkU 28, SFS 1976:85—87). I maj 1976 överlämnade regeringen en proposition till riksdagen om ändrade avdragsregler för egenavgifter m m. (Pomperipossa I). Propositionen bifölls — med vissa mindre justeringar — av riksdagen i juni 1976 (prop 1975/76: 178, SkU 68, SFS 1976:460—461). På hösten 1976 lade den nya regeringen fram ett förslag om att den under första halvåret 1976 beslutade lagstiftningen om småföretagarnas skatter och avgifter skulle ändras och kompletteras i vissa hänseenden (Pomperipossa II). Denna proposition behandlades av riksdagen i december 1976 (prop 1976/77:41, SkU 12, SFS 1976:1094—1098).

I denna artikel redogörs till en början för bakgrunden till den på våren 1975 uppflammande Pomperipossadebatten. Därefter behandlas innehållet i Pomperipossa I och Pomperipossa II.

2 Bakgrunden till Pomperipossadebatten

I syfte att underlätta för arbetsmarknadens parter att uppnå en uppgörelse om 1976 års löner uppdrog regeringen åt 1972 års skatteutredning att utarbeta ett förslag till skatteomläggning för inkomståret 1976. Utredningen lade fram ett förslag vilket blev föremål för överläggningar mellan riksdagspartierna. Överenskommelse träffades i början av år 1975 mellan socialdemokraterna, folkpartiet och centerpartiet om skatteomläggningens utformning och finansiering, den s k Haga II-överenskommelsen. Denna överenskommelse, som sedermera godtogs av riksdagen, innebar att den statliga inkomstskatten sänktes särskilt för låg- och mellaninkomsttagarna. För att bereda egenföretagarna lättnader höjdes den avgiftsfria inkomstdelen för allmän arbetsgivaravgift från 10 000 kr till 18 000 kr. Reformen finansierades främst genom

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:57

höjda arbetsgivar- och egenavgifter. Dessa avgiftshöjningar i förening med vissa i annat sammanhang beslutade höjningar innebar att egenavgifterna för år 1976 ökade med sammanlagt 3,25 %. Överenskommelsen innebar vidare att viss del av avgiftshöjningen skulle åstadkommas på så sätt att beloppstaket slopades för andra avgifter än ATP-avgifterna.

Slopandet av beloppstaket och de höjda procentsatserna träffade i princip arbetsgivarna (indirekt löntagarna) och egenföretagarna i samma grad. I vissa fall kunde dock egenföretagare — i första hand de som hade inkomster överstigande det slopade beloppstaket— träffas av särskilda marginaleffekter. Detta sammanhängde med sättet för beräkning av egenavgifterna.

Vid tidpunkten för Haga II-överenskommelsen beräknades egenavgifterna i princip på grundval av den i egenföretagarens självdeklaration vid taxeringen till statlig inkomstskatt redovisade inkomsten av jordbruksfastighet eller rörelse. Avdrag för egenavgifterna medgavs vid inkomsttaxeringen som allmänt avdrag och inte som omkostnad i jordbruket eller rörelsen. Detta innebar att egenavgifterna beräknades på ett underlag som inte reducerats med påförda avgifter, *den s k avgift-på-avgiftseffekten.* Vidare avsåg det allmänna avdraget inte det löpande inkomstårets egenavgifter utan de avgifter som hänförde sig till det närmast föregående året, *den s k eftersläpningseffekten.* Detta kunde medföra olägenheter för egenföretagare som började eller slutade sin verksamhet. Egenföretagaren fick inte något avdrag för egenavgifter vid taxeringen för det första verksamhetsåret, vilket ofta fick till följd att skatte- och avgiftsbelastningen detta år blev hög. En egenföretagare som lade ned sin verksamhet fick å andra sidan dra av avgifterna för sista verksamhetsåret först vid taxeringen för därpå följande år. Det kunde inträffa att han då inte hade så stor inkomst att avdraget kunde utnyttjas fullt ut.

Vid behandlingen av Haga II-överenskommelsen tog socialförsäkringsutskottet upp frågan om *uppdragstagarnas egenavgifter* och noterade att den arbetande pensionskommittén hade för avsikt att skyndsamt behandla frågan. Sedan kommittén lagt fram ett förslag i ämnet, föreslog regeringen att uppdragstagarna med verkan fr o m den 1 januari 1976 skulle befrias från skyldighet att betala egenavgifter och att i stället avgiftsskyldigheten — oberoende av om likställighetsavtal träffats — skulle överföras på uppdragsgivarna. Riksdagen antog förslaget i december 1975.

Att den på våren 1975 beslutade skatteomläggningen skulle förstärka såväl avgift-på-avgiftseffekten som eftersläpningseffekten för egenföretagare uppmärksammades i finansdepartementet omedelbart efter Haga II-överenskommelsen. Till departementet inkom också under sommaren och hösten 1975 flera skrivelser angående verkningarna av de höjda egenavgifterna och slopandet av beloppstaket. Skrivelserna gav bl a upphov till överläggningar med företrädare för företagsorganisationer om olika sätt att ändra avdragsreglerna för egenavgifter m m. Olika utkast till lösningar utarbetades inom depar-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:57

tementet. Frågan visade sig vara tekniskt komplicerad och något förslag i saken lades inte fram under år 1975.

I samband med beslutet angående uppdragstagarnas egenavgifter behandlade riksdagen en motion (motion 1975/76:80, centerpartiet och folkpartiet) vari yrkades att riksdagen skulle anhålla hos regeringen att avdragsrätten för egenavgifter ändrades från allmänt avdrag till ett avdrag i den förvärvskälla från vilken den avgiftspliktiga inkomsten härrörde. Vidare behandlades en motion (1975/76:81, moderata samlingspartiet) vari yrkades att reglerna för egenavgifter skulle ändras så att avdrag fick göras i rörelsebilagan för den under inkomståret aktuella avgiften. Socialförsäkringsutskottet yttrade i sitt betänkande att utskottet delade de i motionerna uttalade uppfattningarna att då gällande bestämmelser för beräkning av egenavgifter ledde till konsekvenser som i många fall kunde vara till nackdel för egenföretagarna. Med hänsyn bl a till de tekniska svårigheter som var förenade med en övergång till det i motionerna föreslagna systemet ansåg emellertid socialförsäkringsutskottet — som härvid åberopade ett av skatteutskottet särskilt avgivet yttrande — att de två motionerna skulle överlämnas till företagsskatteberedningen för övervägande. Mot utskottets beslut reserverade sig moderata samlingspartiets två representanter, vilka ansåg att riksdagen borde uttala att företagsskatteberedningen skulle komma med förslag i så god tid att en proposition i ämnet kunde överlämnas till riksdagen på hösten 1976.

Riksdagen biföll med klar majoritet vad utskottet hemställt. Vid regeringssammanträde den 5 februari 1976 förordnade regeringen att de två motionerna skulle överlämnas till företagsskatteberedningen för att tagas under övervägande vid fullgörande av utredningsuppdraget.

Under våren 1976 började en intensiv debatt om egenföretagares skatter och avgifter. Startskottet för debatten var en artikel av författarinnan Astrid Lindgren i tidningen Expressen. I artikeln, som kallades Sagan om Pomperipossa, påstods att egenföretagare med höga inkomster fr o m år 1976 kunde få betala 102 % i skatt och avgifter på inkomstökningar samt att, såvida årsinkomsten översteg 1,5 milj kr, inkomsten inte räckte till att betala skatter och avgifter. Kritiken i Pomperipossasagan och efterföljande opinionsyttringar riktades främst mot den förstärkning av avgift-på-avgiftseffekten och eftersläpningseffekten som Haga II-uppgörelsen gett upphov till. Att företagsskatteberedningen fått i uppdrag att lösa just dessa frågor förbisågs allmänt. En annan omständighet som kom bort i debatten var att 1976 års avgiftshöjningar skulle — även om inga åtgärder vidtogs — till stor del kompenseras av en minskning av inkomstskatten för år 1977 (1978 års taxering).

I anslutning till Pomperipossadebatten restes förnyade krav från företag och organisationer om en snar omläggning av avdragsrätten för egenavgifter. Mot denna bakgrund och då företagsskatteberedningen med hänsyn till sina övriga angelägna uppgifter inte lämpligen kunde förtursbehandla egenavgifterna, beslöt regeringen att återta initiativet i frågan. I maj 1976 överlämnades en proposition till riksdagen om ändrade avdragsregler för egenavgifter

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:57

m m. (Pomperipossa I, prop 1975/76:178). Därmed sattes i praktiken punkt för Pomperipossadebatten.

3 Pomperipossa I

3.1 Inledning

Riksdagen biföll förslaget om ändrade avdragsregler för egenavgifter m m — Pomperipossa I — med endast vissa tekniska justeringar. Reglerna, som skall tillämpas fr o m 1977 års taxering, bygger på tanken att egenavgifter skall tas ut efter samma principer som arbetsgivares avgifter för anställdas löner. Detta syfte har man sökt uppnå genom att egenföretagare vid taxeringen för visst inkomstår medges ett schablonavdrag vid beräkning av inkomst av jordbruksfastighet eller inkomst av rörelse. Schablonavdraget är så konstruerat att det skall svara mot summan av egenföretagarens definitiva egenavgifter för det aktuella inkomståret. Därigenom elimineras såväl avgift-på-avgiftseffekten som eftersläpningseffekten. För det fall att schablonavdraget visar sig avvika från summan av de definitiva avgifterna, får skillnadsbeloppet dras av eller tas upp som inkomst vid taxeringen för det därpå följande inkomståret.

Lagstiftningen om ändrade avdragsregler för egenavgifter är tekniskt sett besvärlig och har medfört ganska omfattande ingrepp i KL. Begreppet egenavgifter, d v s sjukförsäkringsavgift, folkpensionsavgift och ATP-avgift enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring, AFL, samt avgift enligt 4 § lagen (1968:419) om allmän arbetsgivaravgift, definieras i första stycket av anvisningarna till en nyinförd paragraf, 41 b § KL. I punkt 2 a av anvisningarna till 22 § KL, till vilken punkt 9 a av anvisningarna till 29 § KL hänvisar (båda anvisningspunkterna är nya), föreskrivs hur schablonavdraget för egenavgifter skall beräknas. Anvisningarna till 41 b § innehåller vidare bestämmelser om hur avstämningen mellan det schablonmässigt beräknade avdraget och de — normalt som slutlig skatt — definitivt påförda avgifterna skall gå till. Omläggningen av avdragen för egenavgifter har slutligen föranlett åtskilliga redaktionella ändringar och tillägg i KL.

3.2 Underlaget för beräkning av egenavgifter

Fr o m år 1976 är, som framgått av det föregående, uppdragstagare i princip frikallade från skyldigheten att erlägga egenavgift för sina uppdragsinkomster. Mot bl a denna bakgrund har rätten till schablonavdrag för egenavgifter begränsats till jordbruks- och rörelseinkomster. Detta innebär dock inte att avdragsrätten för egenavgifter, som påförs på grund av annan inkomst än jordbruks- eller rörelseinkomst, går förlorad. Avdrag för sådana avgifter medges liksom tidigare som allmänt avdrag vid taxeringen för det beskattningsår då avgifterna debiterats såsom slutlig skatt.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:57

Schablonavdraget för egenavgifter beräknas i normalfallet på nettointäkten av jordbruket eller rörelsen *före* schablonavdrag. Underlaget för beräkning av schablonavdraget är alltså i regel nettointäkten uppskattad enligt tidigare regler. För att i möjligaste mån uppnå överensstämmelse mellan schablonavdraget och de definitiva egenavgifterna skall emellertid avdrag för det första göras för den del av nettointäkten (före schablonavdrag) som hänför sig till sjukpenning enligt AFL eller liknande intäkt (egenavgift behöver inte erläggas för den del av jordbruks- eller rörelseinkomsten som hänför sig till sjukpenning e d). Vid fastställande av underlaget skall nettointäkten (före schablonavdrag) vidare minskas med underskott som uppkommit i annan förvärvskälla tillhörande samma inkomstslag (vid beräkning av egenavgifter tillåts kvittning mellan jordbruksunderskott och jordbruksöverskott och mellan rörelseunderskott och rörelseöverskott men inte mellan t ex jordbruksunderskott och rörelseöverskott). Slutligen gäller att man vid beräkning av schablonavdrag för egenavgifter endast skall ta hänsyn till inkomst eller underskott av i Sverige belägen jordbruksfastighet, som brukats av den skattskyldige, och till inkomst av rörelse, som bedrivits i Sverige (annan verksamhet är i princip varken avgiftspliktig eller förmånsgrundande).

3.3 Schablonavdragets storlek

Egenavgifterna uppgår normalt till omkring 20 % av den del av jordbruks- eller rörelseinkomsten — beräknad enligt tidigare 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. För skattskyldiga som betalar oreducerade egenavgifter har därför schablonavdraget bestämts 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 gäller 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

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:57

rum om den skattskyldige inte är inskriven i allmän försäkringskassa vid utgången av året före taxeringsåret. För dessa egenföretagare har schablonavdraget bestämts till 4 % av underlaget för avdragsberäkningen. I de fall då likställighetsavtal föreligger tillämpas den lägre procentsatsen endast om inkomsten av jordbruket eller rörelsen uteslutande eller så gott som uteslutande omfattas av avtalet.

Följande exempel kan belysa det anförda. En rörelseidkare har under år 1976 haft nettointäkt före schablonavdrag på 120 000 kr. Av beloppet avser 5 000 kr sjukpenning. Vidare har ett underskott på 15 000 kr uppkommit i en annan rörelse som den skattskyldige bedrivit. Underlaget för beräkning av schablonavdraget blir därför 120 000 ./. (5 000 + 15 000 =) 100 000 kr. Medges schablonavdrag enligt huvudregeln blir detta avdrag vid 1977 års taxering (10 % av 10 000 + 20 % av 90 000 =) 19 000 kr. Nettointäkten av rörelsen blir (120 000 ./. 19 000 kr. =) 101 000 kr, men de definitiva egenavgifterna kommer att räknas ut på grundval av ett (5 000 + 15 000 =) 20 000 kr lägre belopp.

Avstämning av schablonavdraget görs i princip på följande sätt. Framkommer vid debiteringen av slutlig skatt att det schablonmässigt beräknade avdraget varit för lågt, är skillnadsbeloppet avdragsgillt vid taxeringen för det beskattningsår då den slutliga skatten debiterats. Har å andra sidan schablonavdraget överstigit de definitiva egenavgifterna, skall skillnadsbeloppet redovisas som intäkt vid taxeringen för det beskattningsår som omfattar den tidpunkt då debiteringen av den slutliga skatten ägt rum.

Avstämningen mellan schablonavdraget för egenavgifter och de definitiva avgifterna torde i regel 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. Bedriver den skattskyldige flera jordbruk eller rörelser eller har den skattskyldige upphört med sin verksamhet uppkommer dock frågan om hur det vid avstämningen framkomna skillnadsbeloppet skall redovisas. Ytterligare svårigheter kan uppstå om beslut om ändrad taxering eller debitering får till följd att ytterligare egenavgifter skall tas ut eller att tidigare påförda avgifter skall återbetalas, avkortas eller avskrivas. En redogörelse för dessa relativt komplicerade regler, vilka av utrymmesskäl inte kan behandlas här, finns i prop 1975/76:178 s. 25—27.

3.4 Övergångsbestämmelser

Som antytts tidigare skall de ändrade avdragsreglerna för egenavgifter tillämpas fr o m det beskattningsår för vilket taxeringen i första instans sker år 1977, d v s 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 får således göra ett schablonavdrag i förvärvskällan. Avviker 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.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:57

En omdiskuterad fråga i samband med övergången till det nya avdragssystemet var hur avgifterna avseende det beskattningsår för vilket taxeringen i första instans skedde år 1976 (i regel 1975 års inkomster) skulle behandlas. Med tillämpning av äldre 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 kunde enligt departementschefen sättas i fråga om det var rimligt att egenföretagarna vid 1977 års taxering fick avdrag för såväl de slutliga egenavgifterna enligt 1976 års taxering som det nya schablonavdraget avseende 1976 års inkomst. Å andra sidan kunde det te sig stötande att slopa avdragsrätten för avgifter avseende 1975 års inkomster. Resultatet blev en kompromiss. I övergångsbestämmelserna till Pomperipossa I infördes en föreskrift om att avdraget för egenavgifter, som ingår i slutlig skatt enligt 1976 års taxering, skall delas upp på tre år. En egenföretagare som i samband med 1976 års taxering påförs egenavgifter med sammanlagt 12 000 kr får alltså avdrag med 4 000 kr vid envar av taxeringarna åren 1977—1979. Avdraget medges — i likhet med vad som tidigare gällt — som allmänt avdrag.

Uppdelningen av avdragsrätten på tre år har emellertid i enstaka fall ansetts som omotiverad. Dödsbo efter skattskyldig, som avlidit under år 1975 eller år 1976 eller motsvarande beskattningsår, får vid 1977 års taxering på en gång avdrag med belopp motsvarande de vid 1976 års taxering påförda egenavgifterna. Detsamma gäller 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 förenklingsskäl medges likaså hela avdraget 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), får dödsboet vid 1978 års taxering avdrag med det då återstående avdragsbeloppet, d v s 2/3 av de vid 1976 års taxering debiterade avgifterna.

4 Pomperipossa II

4.1 Inledning

En ofta återkommande och på många håll såsom notorisk ansedd uppgift under Pomperipossadebatten var att flertalet författare, konstnärer och andra egenföretagare var tvungna att betala mer i skatt och avgifter än de tjänade. Uppgifterna, som förekom även i utländsk press, dementerades naturligt nog från dåvarande regeringens sida. För att ytterligare dämpa kritiken uttalade finansminister Sträng att han ansåg att högst 85 % av inkomsten borde få tas i anspråk för skatt och avgifter. Av tidsskäl gick det emellertid inte att lägga fram ett förslag om detta på våren 1976 utan avsikten var att man skulle återkomma i frågan till hösten.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:57

Den nya regeringen delade den socialdemokratiska regeringens uppfattning att det fanns skäl att ta hänsyn till egenavgifterna vid prövningen av det totala uttaget av skatt och avgifter. Den nya regeringen ansåg vidare att de i början av år 1976 av riksdagen (efter lottning) beslutade villkoren för individuell beskattning av enskilt bedriven verksamhet och lön från fåmansföretag var alltför långtgående. Den på hösten 1976 överlämnade propositionen om ändrade beskattningsregler för egenföretagare m m (Pomperipossa II) innehåller därför förslag om lättnader i villkoren för individuell beskattning och om ändring av den s k 80/85-procentregeln. I propositionen föreslås också att vissa oklara punkter i Pomperipossa I skall förtydligas. Förslaget i denna del gäller bl a frågan hur schablonavdraget för egenavgifter skall beräknas om den kommunala taxeringen avviker från den statliga taxeringen. I det sammanhanget behandlas också avdragsberäkningen i de fall då inkomsten av viss verksamhet i beskattningshänseende skall fördelas mellan flera personer, t ex två makar eller delägare i ett handelsbolag. Propositionen innehåller slutligen förslag om ökad avdragsrätt för egenföretagares premier för gruppförsäkringar och om ytterligare höjning av den avgiftsfria inkomstdelen vid beräkning av egenföretagares avgifter enligt lagen om allmän arbetsgivaravgift. I det följande behandlas de olika delförslagen var för sig.

4.2 Fördelning av inkomst mellan makar, m m

I början av år 1976 beslutade statsmakterna om lättnader i fråga om den s k faktiska sambeskattningen. Samtidigt ändrades reglerna om beskattning av makars och barns inkomster från fåmansföretag. Nu nämnda regler var avsedda att tillämpas fr o m 1977 års taxering.

I Skattenytt har tidigare redogjorts för lagstiftningen om faktisk sambeskattning och fåmansföretag (SN 1976: s. 239, 377 och 195). Här skall bara erinras om att ett villkor för individuell beskattning av s k medhjälpande make var att denne arbetat minst 600 timmar i verksamheten under beskattningsåret (600-timmarsspärren). Oavsett arbetsinsatsens storlek kunde medhjälpande make dock beskattas för högst en tredjedel av makarnas sammanlagda inkomst (tredjedelsregeln).

I fråga om lön till barn gällde enligt den i början av år 1976 beslutade lagstiftningen följande. Lön till barn under 16 år från föräldrar eller från ett fåmansföretag, i vilket någon av föräldrarna var företagsledare, beskattades alltid hos någon av föräldrarna. Detsamma gällde — oavsett barnets ålder — om barnet studerade på heltid utom i fråga om arbete under sommarferier eller annat uppehåll på minst en månad. Var barnet mellan 16 och 18 år beskattades lönen hos föräldrarna om inte ersättningen var så stor att den som sådan föranledde skatteplikt för barnet.

I Pomperipossa II uttalade föredragande statsrådet att den i början av året genomförda lagstiftningen inte uppfyllde kravet på att varje familjemedlem skulle beskattas för värdet av sin arbetsinsats. Enligt föredraganden kunde

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:57

600-timmarsspärren, tredjedelsregeln och reglerna om beskattning av lön till barn uppenbarligen medföra att även helt marknadsmässig ersättning kom att beskattas hos annan person än den som utfört arbetet.

Mot denna bakgrund föreslogs att tredjedelsregeln skulle slopas. Med hänsyn till svårigheten att bedöma det marknadsmässiga värdet av medhjälpande makes arbetsinsats ansåg man sig emellertid inte kunna undvara ett krav på att dennes arbetsinsats uppgick till ett minsta antal timmar under beskattningsåret. Tidsgränsen för individuell beskattning sänktes dock från 600 timmar till 400 timmar.

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

Beträffande lön till barn som inte fyllt 16 år behölls — främst av kontrollskäl — tidigare gällande regler. Har barnet fyllt 16 år föreslogs dock att barnet skall beskattas för uppburen ersättning under förutsättning att den är marknadsmässig. Något krav på att lönen måste uppgå till viss minsta storlek för att få beaktas uppställdes inte. Detta gäller oavsett om ersättningen betalas ut direkt från föräldrarna till barnet eller från ett fåmansföretag i vilket en eller båda föräldrarna är företagsledare.

Det i Pomperipossa II framlagda förslaget om uppmjukning av reglerna för individuell beskattning av föräldrars och barns inkomster bifölls av riksdagen. På en punkt gick emellertid riksdagen ett steg längre än propositionen. Riksdagen beslöt nämligen att — om kravet på arbetsinsats var uppfyllt — makarna i medhjälparfallet skall ha rätt att hänföra valfri del av inkomsten till den medhjälpande maken, dock högst vad som kan anses motsvara marknadsmässigt värde av arbetsinsatsen. Om medhjälpande make uppburit sjukpenning e d skall — under samma förutsättningar — denne också kunna beskattas för värdet av denna. Liksom tidigare får medhjälpande make, som ägt del av företaget eller det i detta nedlagda kapitalet, oavsett arbetsinsatsens

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:57

storlek därutöver beskattas för skälig ränta som denne kan ha uppburit på grund av sin äganderätt eller kapitalinsats.

Det anförda kan belysas med ett exempel. Mannen har företagsledande och hustrun medhjälpande ställning på en jordbruksfastighet som de köpt tillsammans. Hela inkomsten av förvärvskällan — före schablonavdrag för egenavgifter — är (såväl statligt som kommunalt) 50 000 kr. Det marknadsmässiga värdet av hustruns arbetsinsats uppgår till 20 000 kr (hustrun har arbetat mer än 400 timmar). Av beloppet 50 000 kr avser 6 000 kr sjukpenning till hustrun. Hustrun har uppburit 3 000 kr i (skälig) ränta för den av henne ägda delen av fastigheten. I detta fall kan högst (20 000 + 6 000 + 3 000 =) 29 000 kr av den sammanlagda inkomsten hänförs till hustrun (till mannen hänförs då 21 000 kr). Intet hindrar dock att makarna hänför t ex 15 000 kr av inkomsten till hustrun och 35 000 kr till mannen.

Den fördelade inkomsten minskat med ett för vardera maken individuellt beräknat schablonavdrag för egenavgifter utgör makens nettointäkt av förvärvskällan (mer om detta i nästa avsnitt).

4.3 Förtydligande av Pomperipossa I

I samband med riksdagens behandling av Pomperipossa I och under tiden kort därefter uppmärksammades att det på några punkter var oklart hur schablonavdraget för egenavgifter skulle beräknas. Av lagtexten kunde inte med säkerhet utläsas hur avdragsberäkningen skulle gå till om den vid taxeringen till statlig inkomstskatt fastställda inkomsten av jordbruket eller rörelsen avvek från den vid den kommunala taxeringen fastställda nettointäkten av verksamheten. En annan oklar punkt var hur schablonavdraget skulle beräknas om inkomsten av viss verksamhet skattemässigt skulle fördelas mellan flera personer. Regeringen tog upp dessa frågor i Pomperipossa II men de av regeringen valda tekniska lösningarna accepterades endast delvis av riksdagen. De nya reglerna är uppbyggda på följande sätt.

För det första har det slagits fast att schablonavdraget för egenavgifter skall — vid såväl den kommunala som den statliga taxeringen — beräknas på grundval av inkomsten enligt den statliga taxeringen före schablonavdraget. Schablonavdraget är alltså lika stort vid den kommunala som den statliga taxeringen. Följande exempel kan nämnas. En rörelseidkare redovisar vid den kommunala taxeringen en nettointäkt av rörelse före schablonavdrag för egenavgifter på 60 000 kr. På grund av inventarieanskaffningar får han vid taxeringen till statlig inkomstskatt 15 000 kr i särskilt investeringsavdrag. Inkomsten av rörelsen före schablonavdrag enligt den statliga taxeringen blir alltså 45 000 kr. Sistnämnda belopp utgör underlag för beräkning av schablonavdraget. Med tillämpning av huvudregelns procentsatser blir schablonavdraget (10 % av 10 000 + 20 % av 35 000 =) 8 000 kr. Nettointäkten av rörelsen vid taxeringen till kommunal inkomstskatt blir (60 000 ./. 8 000=) 52 000 kr och inkomsten av rörelsen vid den statliga taxeringen (45 000 ./. 8 000 =) 37 000 kr.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:57

Schablonavdrag för egenavgifter skall inte beräknas för handelsbolag utan individuellt för envar av delägarna. Utgångspunkt för fastställande av varje delägares schablonavdrag är vederbörandes andel av den för handelsbolaget beräknade inkomsten enligt taxeringen till statlig inkomstskatt. Har särskilt investeringsavdrag beräknats för handelsbolaget är det givetvis den med avdraget reducerade inkomsten som skall fördelas mellan delägarna.

Reglerna om beskattning av delägare i handelsbolag gäller i princip även om makar och barn är delägare i bolaget. Skall inkomsten med stöd av fåmansföretagsbestämmelserna flyttas över från medhjälpande make till företagsledaren — medhjälpande maken har t ex arbetat mindre än 400 timmar — skall inkomstfördelningen efter överflyttningen ligga till grund för beräkning av schablonavdrag för egenavgifter.

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

Anses endast den ene maken bedriva verksamheten (medhjälparfallet) skall, som framgår av föregående avsnitt, den av makarna gjorda fördelningen av inkomsten godtas under förutsättning dels att medhjälpande make arbetat minst 400 timmar, dels att kravet på marknadsmässighet är uppfyllt. Marknadsmässighetskravet är knutet till inkomsten enligt taxeringen till statlig inkomstskatt före schablonavdrag. Det fördelade beloppet utgör underlag för beräkning av vardera makens schablonavdrag för egenavgifter.

Ett exempel. Mannen bedriver ett jordbruk med hustrun som medhjälpare. Nettointäkten av verksamheten före schablonavdrag är 100 000 kr (kommunalt) och inkomsten (statligt) är — på grund av ett med 60 000 kr medgivet särskilt investeringsavdrag — 40 000 kr. Det belopp som kan bli föremål för uppdelning mellan makarna är — såväl statligt som kommunalt — 40 000 kr. Antag att hustrun har arbetat minst 400 timmar och att det marknadsmässiga värdet av hennes arbetsinsats uppgått till 30 000 kr. Med bortseende från eventuell sjukpenning och ränta på kapitalinsats e d kan då högst 30 000 kr hänföras till hustrun. Detta belopp utgör i sin tur underlag för hustruns schablonavdrag för egenavgifter. Schablonavdraget för hustrun blir (10 % av 10 000 + 20 % av 20 000 =) 5 000 kr och för den företagsledande maken (10 % av 10 000 =) 1 000 kr. Makarnas taxeringar blir:

	Statlig inkomstskatt			*Kommunal inkomstskatt*		
	Inkomst före schablon-avdrag	Schablon-avdrag	Inkomst	Netto-intäkt före schablon-avdrag	Schablon-avdrag	Netto-intäkt
Hustrun	30 000	5 000	25 000	30 000	5 000	25 000
Mannen	10 000	1 000	9 000	70 000	1 000	69 000

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:57

Eftersom 30 000 kr utgör en gräns uppåt men inte nedåt finns det inget som hindrar att makarna fördelar t ex 15 000 kr av beloppet 40 000 kr till hustrun och återstoden till mannen. Makarnas taxeringar blir i så fall:

	Statlig inkomstskatt			*Kommunal inkomstskatt*		
	Inkomst före schablon-avdrag	Schablon-avdrag	Inkomst	Netto-intäkt före schablon-avdrag	Schablon-avdrag	Netto-intäkt
Hustrun	15 000	2 000	13 000	15 000	2 000	13 000
Mahnen	25 000	4 000	21 000	85 000	4 000	81 000

Kombinationen av reglerna om faktisk sambeskattning, fåmansföretag, särskilt investeringsavdrag och schablonavdrag för egenavgifter kan onekligen ge upphov till åtskilligt huvudbry. Skatteutskottet sade sig också vara medvetet om att en del frågor kunde kvarstå olösta. Utskottet garderade sig dock genom att uttala att det utgick från att regeringen skulle noga följa tillämpningen av de nya reglerna och de anvisningar som RSV kom att utföra i ämnet (SkU 1976/77:12 s 29—30).

4.4 80/85-procentregeln

Enligt lagen (1970:172) om begränsning av skatt i vissa fall skall statlig inkomstskatt och statlig förmögenhetsskatt begränsas om den skattskyldiges sammanlagda skatt — inkl kommunal inkomstskatt — utgör en mycket stor del av den till statlig inkomstskatt beskattningsbara inkomsten. Begränsningsregeln (80/85 procentregeln) förutsätter i regel att den sammanlagda skatten *(skattebeloppet)* överstiger ett belopp motsvarande 80 % av den del av den statliga beskattningsbara inkomsten som inte överstiger 200 000 kr och 85 % av överskjutande inkomst *(spärrbeloppet)*. Vid tillämpning av 80/85-procentregeln har hittills hänsyn inte tagits till egenföretagares egenavgifter.

Genom Pomperipossa II har 80/85-procentregeln ändrats i följande avseenden. I det skattebelopp som skall jämföras med spärrbeloppet får — förutom statlig och kommunal inkomstskatt samt förmögenhetsskatt — inräknas den skattskyldiges egenavgifter för det aktuella beskattningsåret. Eftersom egenavgifterna är avdragsgilla vid inkomsttaxeringen skall emellertid spärrbeloppet bestämmas på grundval av inkomsten före avdrag för egenavgifter. Har den skattskyldige medgivits särskilt investeringsavdrag skall vidare spärrbeloppet beräknas med utgångspunkt i inkomsten före investeringsavdrag. Detta har motiverats med att investeringsavdrag i annat fall bl a kan få den inte åsyftade effekten att förmögenhetsskatten nedsätts.

Det inkomstbegrepp som skall ligga till grund för tillämpning av 80/85-procentregeln är alltså den statligt beskattningsbara inkomsten ökad med dels avdrag för egenavgifter, dels särskilt investeringsavdrag. I avdraget för egenavgifter ingår både schablonmässigt beräknat avdrag och avdrag som medgivits i samband med avstämningen mellan schablonavdraget och av-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:57

draget för definitiva avgifter. Å andra sidan får den beskattningsbara inkomsten minskas med intäkter som hänför sig till denna avstämning.

Vid tillämpning av 80/85-procentregeln gäller att den allmänna kommunalskatten inte alls får nedsättas och att förmögenhetsskatten inte får nedsättas till lägre belopp än vad som svarar mot skatten på halva förmögenheten. Den del av egenavgifterna som avser socialförsäkringsavgifter behandlas på samma sätt som kommunal inkomstskatt, vilket alltså innebär att avgifterna som sådana inte kan nedsättas. Genom att socialförsäkringsavgifterna inräknas i skattebeloppet kan emellertid de minska den statliga inkomstskatten eller förmögenhetsskatten. Den allmänna arbetsgivaravgiften har däremot ansetts vara en allmän skatt och kan därför minskas med hela sitt belopp.

4.5 *Grupplivförsäkring*

Egenföretagares premie för grupplivförsäkring har hittills inte varit avdragsgill som driftkostnad vid beräkningen av nettointäkt av jordbruksfastighet eller rörelse. Egenföretagaren har därför fått avdrag för premierna endast i den mån premiebeloppet rymts inom det s k försäkringsavdraget (högst 500 kr).

I Pomperipossa II föreslog regeringen att egenföretagares premier för egen grupplivförsäkring skulle vara avdragsgill som driftkostnad i jordbruk eller rörelse. Kunde ersättningen utfalla efter väsentligt förmånligare grunder än vad som gällde för befattningshavare i statlig tjänst skulle dock premien endast delvis anses som en driftkostnad i verksamheten. Den del av premien som belöpte på den överskjutande förmånen borde enligt förslaget vara avdragsgill endast i den mån beloppet rymdes inom försäkringsavdraget.

Förslaget godtogs av riksdagen med den ändringen att riksdagen ansåg att avdragsrätten för premien borde begränsas redan om försäkringsersättningen utgick efter förmånligare grunder än vad som gäller för statliga befattningshavare (ordet "väsentligt" uteslöts alltså).

4.6 *Egenföretagares allmänna arbetsgivaravgift*

För att bereda egenföretagare ytterligare lättnader höjdes genom Pomperipossa II frigränsen vid fastställande av allmän arbetsgivaravgift (egenavgift) från 18 000 kr till 30 000 kr.

4.7 *Ikraftträdande*

Uppmjukningen av villkoren för individuell beskattning av inkomst från enskilt bedriven verksamhet och lön från fåmansföretag m m skall tillämpas redan fr o m 1977 års taxering, d v s första gången det nya systemet träder i kraft. Detsamma gäller de genomförda förtydligandena beträffande beräkningen av avdrag för egenavgifter m m. Även den utvidgade avdragsrätten för premie för grupplivförsäkring skall tillämpas fr o m 1977 års taxering.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:57

Ändringarna av 80/85-procentregeln har av bl a tekniska skäl ansetts kunna genomföras först på skatter och avgifter som påförs på grund av 1978 års taxering.Mot ett tidigare ikraftträdande talar f ö också att ändringarna kan vara till nackdel för egenföretagare med stora investeringsavdrag.

Höjningen av den avgiftsfria inkomstdelen vid beräkning av egenföretagares allmänna arbetsgivaravgift skall tillämpas första gången på inkomster som tas upp till beskattning vid 1978 års taxering.

5 Avslutning

Den genom Pomperipossa I och II genomförda lagstiftningen är utan tvivel komplicerad. Det kan heller inte som skatteutskottet framhållit, uteslutas att vissa frågor kvarstår olösta.

Till de frågor som kan komma att behöva lösas framdeles är skatte- och avgiftsbelastningen på mindre uppdragsinkomster. En uppdragstagare som under ett beskattningsår får arvoden från olika uppdragsgivare är nämligen skyldig att erlägga egenavgifter under förutsättning att arvodena var för sig understiger 500 kr men sammanlagt överstiger detta belopp. Eftersom inkomsten skall redovisas i inkomstslaget tjänst får uppdragstagaren inte något schablonavdrag för egenavgifter. Följden blir att marginaleffekten kan — om man enbart beaktar det löpande årets skatter och avgifter — uppgå till omkring 100 %. Föredragande statsrådet uttalade i Pomperipossa II (Prop 1976/77:41 s 42 och 43) att det var angeläget att denna effekt undanröjdes. Något förslag lades dock inte fram i frågan. Pomperipossa I och II kan alltså bl a av denna anledning komma att följas av Pomperipossa III.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:57