

12 Beräkning av skatten

65 kap. IL
prop. 1999/2000:2, del 2 s. 677–683, SOU 1997:2, del II s 500–504

12.1 Allmänt

Skatt avrundas nedåt så att öretal faller bort (23 kap. 1 § SBL).

12.2 Fysiska personer

12.2.1 Kommunal inkomstskatt

För fysiska personer som är obegränsat skattskyldiga under någon del av beskattningsåret är den kommunala inkomstskatten summan av skattesatserna för kommunalskatt och landstingsskatt i hemortskommunen för året före taxeringsåret multiplicerad med den beskattningsbara förvärvsinkomsten.

Enligt lag (2003:490) om beräkning av viss inkomstskatt på förvärvsinkomster vid 2005 års taxering är det fasta beloppet 200 kr enligt 65 kap. 5 § IL en kommunal inkomstskatt i stället för som enligt IL en statlig inkomstskatt.

Den till kommunal inkomstskatt beskattningsbara inkomsten är underlag också för begravningsavgift enligt 9 kap. begravningslagen (1990:1144), vilken avgift betalas av den som är folkbokförd i Sverige, och för kyrkoavgift, som betalas av medlem i Svenska kyrkan, och för avgift som medlem i annat trossamfund betalar om samfundet har statlig hjälp med att ta in avgifterna. (lag 1999:291 om avgift till registrerat trossamfund).

Med hemortskommun avses den kommun där den skattskyldige ska vara folkbokförd den 1 november året före inkomståret. Detta följer av 65 kap.3 § andra stycket IL och 22 kap. 1a § SBL. Vid 2005 års taxering är det således den skattskyldiges bosättning den 1 november 2003 som avgör vilken kommun som är den skattskyldiges hemortskommun. Om den skattskyldige varit bosatt eller stadigvarande vistats i Sverige under någon del av inkomståret, men inte skulle ha varit folkbokförd här den 1 november året före inkomståret, avses med hemortskommun den kommun där personen först var bosatt eller stadigvarande vistades. För den som är obegränsat skattskyldig

på grund av väsentlig anknytning och tidigare bosättning i Sverige anses som hemortskommun den kommun till vilken anknytningen är statkast under året före inkomståret.

Med hemortskommun för dödsbo avses den dödes hemortskommun för dödsåret. Om den döde hade bytt folkbokföringsort efter den 1 november året före dödsåret, ska dock som hemortskommun för dödsboet från och med andra taxeringsåret efter dödsåret anses vara den kommun där den döde hade sin sista rätta folkbokföringsort.

För fysiska personer som är begränsat skattskyldiga till kommunal inkomstskatt under hela beskattningsåret är den kommunala inkomstskatten 25 procent av den beskattningsbara förvärvsinkomsten. En sådan person är skattskyldig till kommunal inkomstskatt endast för vissa inkomster, se 3 kap. 17–19 §§ IL.

För begränsat skattskyldiga personer som avses i avsnitt 6.2.2 (3 kap. 17 § p. 2–4 IL) med anknytning till utländsk stats beskickning tillämpas bestämmelserna om skattesats och hemortskommun i första och fjärde styckena här ovan.

12.2.2 Statlig inkomstskatt

Den statliga skatten på förvärvsinkomster är

- 200 kronor. Enligt lag (2003:490) om beräkning av viss skatt på förvärvsinkomster vid 2005 års taxering är dock beloppet 200 kr en kommunal inkomstskatt.
- 20 procent av den del av den beskattningsbara förvärvsinkomsten som överstiger en nedre skiktgräns, och ytterligare
- 5 procent av den del av den beskattningsbara förvärvsinkomsten som överstiger en övre skiktgräns.

Den nedre skiktgränsen uppgår till 291 800 kronor vid 2005 års taxering. Den övre skiktgränsen uppgår till 441 300 kronor vid 2005 års taxering.

Vid taxeringarna därefter uppgår skiktgränserna till skiktgränserna för det föregående taxeringsåret multiplicerat med ett jämförelsetal, uttryckt i procent. Jämförelsetalet anger förhållandet mellan det allmänna prisläget i juni andra året före taxeringsåret och prisläget i juni tredje året före taxeringsåret plus två procentenheter. Vid 2005 års taxering är dock denna beräkning begränsad till en procentenhet. Skiktgränserna fastställs av regeringen före utgången av andra året före taxeringsåret. De avrundas nedåt till helt hundratal kronor.

För dödsbon gäller dessa bestämmelser om inkomstskatt på förvärvsinkomster med följande avvikelser.

Från och med beskattningsåret efter dödsfallsåret (kalenderåret) ska beloppet 200 kronor betalas bara om den beskattningsbara förvärvsinkomsten överstiger ett belopp som motsvarar ett grundavdrag (63 kap. 3 och 4 §§ IL). Från och med det fjärde beskattningsåret efter dödsfallsåret är skatten på förvärvsinkomsten dels 200 kr enligt föregående mening, dels 20 procent av *hela* den beskattningsbara förvärvsinkomsten, dels ock 5 % av den del av den beskattningsbara inkomsten som överstiger den övre skiktgränsen.

Skatten på kapitalinkomster är 30 procent av överskottet i inkomstslaget kapital.

Expansionsfondsskatten är 28 procent av det belopp som dras av vid avsättning till expansionsfond (se 34 kap. IL). När avdraget återförs, ska 28 procent av minskningen av fonden tillgodoräknas den skattskyldige.

12.2.3 Skattereduktion

De flesta skattereduktioner görs av Skatteverket. Den skattskyldige ska i de fallen inte behöva vidta någon åtgärd för att få skattereduktion. Undantag från denna regel gäller för skattereduktionerna för bredband, byggnadsarbete på bostadshus (ROT) och vissa miljöförbättrande installationer (Miljö-ROT).

12.2.3.1 Skattereduktion för förvärvsinkomster

Vid 2005 års taxering medges en särskild skattereduktion på 200 kr enligt lag (2003:821) om särskild skattereduktion vid 2005 års taxering.

12.2.3.2 Underskott av kapital

Uppkommer det ett underskott av kapital ska skatten minskas med 30 procent av underskottet, om detta inte överstiger 100 000 kronor. Den del av underskottet som överstiger 100 000 kronor ska minska skatten med 21 procent av denna del av underskottet.

12.2.3.3 Allmän pensionsavgift

Av den allmänna pensionsavgift som påförs vid taxeringen enligt lagen (1994:1744) om allmän pensionsavgift ska vid 2005 års taxering skattereduktion medges med 75 procent av avgiften. Skattereduktionen ska avrundas nedåt till helt hundratal kronor.

Underlaget för allmän pensionsavgift utgörs av inkomst av anställning och inkomst av annat förvärvsarbete. Inkomster som överstiger 8,07 gånger inkomstbasbeloppet (42 300 kr för år 2004, dvs. vid 2005 års taxering) ska inte räknas med i underlaget. Inkomster från en arbetsgivare som inte uppgår till 1 000

kronor per år räknas inte heller med, såvida de inte utgörs av sjukpenning eller liknande. Understiger underlaget – vid 2005 års taxering – 42,3 procent av prisbasbeloppet (39 300 kr) ska avgift inte betalas.

Den allmänna pensionsavgiften påförs av Skatteverket. Den ingår i de skattetabeller för preliminär skatt som Skatteverket ger ut.

För den del av den allmänna pensionsavgiften som inte räknas av som skattereduktion medges avdrag enligt 1 kap. 5 § IL.

12.2.3.4 Sjöinkomst

För skattskyldiga som har sjöinkomst under hela beskattningsåret, ska skattereduktion göras med 14 000 kronor vid anställning på fartyg som är klassificerat till fjärrfart och med 9 000 kronor vid anställning på fartyg klassificerat till närfart.

Skattskyldig som haft sjöinkomst under en del av ett år medges skattereduktion med 1/365 av beloppen för varje dag sjöinkomst uppburits. Avdrag kan inte erhållas för mer än 365 dagar. Tiden det gäller är antal dagar med sjöinkomst. Med detta avses dels avlönad tid för arbete ombord, dels betald hemmavarande tid i form av s.k. vederlagslön, semesterlön eller sjuklön betald av arbetsgivaren. Tid för vederlagslön varierar beroende på vilket kollektivavtal som följs men kan vara lika lång som för tjänstgöring ombord. Exempelvis är det inte ovanligt att sjöman tjänstgör ombord totalt sex månader per år och är ledig lika länge. Engångsbelopp grundar inte rätt till skattereduktion. Avdragen ska inte yrkas i självdeklaration utan tillgodoförs automatiskt med ledning av kontrolluppgiften, som arbetsgivaren lämnar.

Sjöinkomstavrdraget, som dras av från den taxerade förvärvsinkomsten, behandlas i del 1 avsnitt 22.

12.2.3.4.1 Vem får skattereduktion?

Närfart/fjärrfart

Skattereduktion medges sjöman anställd ombord på svenskt fartyg klassificerat till närfart eller fjärrfart. För klassificering (se nedan) fordras att fartyget har en bruttodräktighet av minst 100 och används till handelssjöfart eller befordran av passagerare eller till annat ändamål som har samband med handelssjöfarten. Definitionerna av närfart och fjärrfart har inte ändrats jämfört med den upphävda lagen om sjömansskatt (se 64 kap. 6 § IL). Avdragsreglerna gäller inte för fartyg i inre fart (fartyg som går inom landet huvudsakligen i hamnar, på floder, kanaler, insjöar eller inomskärs vid kusterna eller i Kalmarsund) och inte heller för utländskt fartyg. Några få undantag finns beträffande utländskt fartyg, i de fall detta är inhyrt av svensk redare. Sjöman på fartyg i inre fart taxeras enligt allmänna regler. Sjöman på

utländskt fartyg anses normalt arbeta utanför Sverige.

Närfart: Linjefart mellan svenska hamnar utanför öppen kust eller utomskärs vid kusterna samt linjefart mellan svensk och utländsk hamn eller mellan utländska hamnar, dock ej linjefart bortom en linje mellan Hanstholm (nordvästra Danmark) och Lindesnäs (södra Norge) eller bortom Cuxhaven (Kielkanalen). Med detta avses passagerar- och bilfärjor eller andra fartyg i tidtabellsbunden fart inom det angivna området som alltså utgörs av Bottniska viken, Östersjön, Kattegatt och Skagerack. Slutsats av definitionen är exempelvis att färjetrafik till Danmark och Finland går i närfart.

Fjärrfart: Annan fart än inre fart och närfart.

Skatteverket klassificerar

Skatteverket klassificerar fartyg till närfart eller fjärrfart och lämnar i författningssamlingen (SKVFS) besked beträffande de fartyg på vilka de anställda ska få skattereduktion. Den första sammanställningen av klassificerade fartyg publiceras runt årsskiftet. Kompletteringar görs sedan successivt under året för tillkommande fartyg. Förutsättningen för att en sjöman ska få skattereduktion med avseende på sin inkomst ombord är alltså att han är anställd i redarens tjänst och tjänstgör ombord på ett fartyg som Skatteverket klassificerat.

I samband med registrering av kontrolluppgifterna kontrollerar Skatteverket att de fartyg för vilka arbetsgivare redovisar sjöinkomst är klassificerade.

Entreprenör

Skattereduktion medges även den som är anställd hos en entreprenör ombord på fartyg klassificerat till närfart eller fjärrfart, t.ex. hos någon som självständigt driver restaurang- eller kiosk-rörelse ombord.

Kontrollant

Avdrag/skattereduktion medges dessutom den som för redarens räkning tjänstgör som kontrollant under fartygs byggande eller biträder vid fartygs utrustning och som senare ska tillträda befattning på fartyget och den som före leveransen av ett fartyg, som är under byggnad, och innan han börjar tjänstgöra ombord inställer sig på fartyget för att lära känna det och dess tekniska utrustning m.m. Allt under förutsättning att fartyget (fartygsbygget) är klassificerat till närfart/fjärrfart.

Arbete i hamn

Den som är avlönad uteslutande för fartygs istandsättande eller uppläggning eller för tillsyn eller betjäning vid fartygs uppehåll i hamn, anses inte vara anställd ombord på fartyget, och medges därför inte skattereduktion.

12.2.3.5 Skattereduktion för fastighetsskatt och för förmögenhetsskatt avseende fastighet

Genom lag (2001:906) om skattereduktion för fastighetsskatt infördes en ny skattereduktion fr.o.m. 2002 års taxering. Reduktionen gäller för dem som under hela beskattningsåret ägt och varit folkbokförd på fastighet som är småhusenhet eller småhus på lantbruksenhet. Begränsningen av skatten kan som mest ske så att den del av skatten som överstiger 5 % av inkomsten medges som skattereduktion. Vid beräkningen fastställs ett *spärrbelopp* och ett *avräkningsunderlag*. Spärrbeloppet är 5 % av summan av beskattningsbar förvärvsinkomst och överskott av kapital samt 15 % av den beskattningsbara förmögenheten exkl. småhusfastigheten till den del dess taxeringsvärde inte överstiger 3 milj. kr. Spärrbeloppet är som lägst 2 800 kr. Avräkningsunderlaget är fastighetsskatten, men högst 30 000 kr och om halv fastighetsskatt ska betalas högst 15 000 kr. Om det finns flera personer i hushållet och dessa enligt reglerna om förmögenhetsskatt ska sambeskattas så räknas eventuell reduktion ut med ledning av de sammanlagda inkomsterna etc. Se vidare broschyren Fastighetsskatt (SKV 296 utgåva 13).

Genom lag (2004:126) om skattereduktion för förmögenhetsskatt infördes en ny skattereduktion vid uttag av förmögenhetsskatt. Reduktionen gäller för den som tillgodoräknats skattereduktion för fastighetsskatt och som betalar förmögenhetsskatt för sin permanentbostad. Detsamma gäller den som betalar förmögenhetsskatt och som sambeskattas med någon som tillgodoräknats skattereduktion för fastighetsskatt. Skattereduktionen gäller endast för dem som för samma år tillgodoräknats skattereduktion för fastighetsskatt. Detta innebär bl. a. att villkoren när det gäller inkomster och förmögenheter för att omfattas av skattereduktionen för fastighetsskatt också blir avgörande för vilka som omfattas av reglerna om skattereduktion för förmögenhetsskatt.

Enbart ägare till fastigheter tillgodoräknas skattereduktion för fastighetsskatt. Reglerna om skattereduktion för förmögenhetsskatt gäller även för dem som inte är ägare till en fastighet men som enligt lagen (1997:323) om statlig förmögenhetsskatt är sambeskattade med någon som tillgodoräknats skattereduktion för fastighetsskatt.

Skattereduktion tillgodoräknas den skattskyldige med ett belopp som motsvarar den förmögenhetsskatt som påförts honom multiplicerad med kvoten mellan den skattereduktion som tillgodoräknats honom för fastighetsskatt och den fastighetsskatt som påförts honom för reduktionsfastigheten. Detta gäller när den skattskyldige inte har några andra skattepliktiga tillgångar än

reduktionsfastigheten. I sådant fall utgör den påförda förmögenhetsskatten underlaget för skattereduktionen.

Om den skattskyldige även har andra skattepliktiga tillgångar än reduktionsfastigheten utgörs underlaget för skattereduktion endast av den del av förmögenhetsskatten som hänför sig till reduktionsfastigheten. Detta belopp beräknas genom att den påförda förmögenhetsskatten multipliceras med kvoten mellan reduktionsfastighetens taxeringsvärde och det sammanlagda värdet av hans skattepliktiga tillgångar såsom de tagits upp vid beräkningen av den skattepliktiga förmögenheten.

För personer som sambeskattas beräknas skattereduktionen gemensamt och fördelas i förhållande till deras skattepliktiga förmögenheter. Det krävs ingen särskild ansökan om skattereduktion utan den tillgodoräknas den skattskyldige vid debiteringen av slutlig skatt.

12.2.3.6 Skattereduktion för bredband

Enligt lagen (2000:1380) om skattereduktion för utgifter för vissa anslutningar för tele- och datakommunikation medges fastighetsägare eller näringsidkare en skattereduktion avseende bredbandsinvesteringar under åren – 2001–2006. Ansökan görs på en särskild blankett (SKV 4508). Se vidare broschyren Skattereduktion för bredband (SKV 399 utgåva 3).

12.2.3.7 Skattereduktion för fackföreningsavgift

Den som är obegränsat skattskyldig medges en skattereduktion för fackföreningsavgift om denna avgift under året uppgått till lägst 400 kr. Reduktionen är 25 % (65 kap. 11 a § IL). Kontrolluppgift på betald avgift (exkl. avgift till arbetslöshetskassa) lämnas av fackföreningen. Beträffande avgift till utländsk fackförening och skattereduktion för person som är obegränsat skattskyldig endast en del av beskattningsåret, se 65 kap. 11 a § andra stycket och 11 c § IL.

12.2.3.8 Skattereduktion för avgift till arbetslöshetskassa

Skattereduktion för avgift till arbetslöshetskassa medges med 40 % av under beskattningsåret betald avgift (65 kap. 11 b § IL). Arbetslöshetskassan lämnar kontrolluppgift på betald avgift. Om den berörde personen är obegränsat skattskyldig endast en del av året ska reduktionen göras bara för medlemsavgifter som avser den tiden. Om utländsk arbetslöshetskassa, se nämnda 11 b § andra stycket och 11 c §.

12.2.3.9 Skattereduktion för byggnadsarbete på bostadshus

Enligt lag (2004:752) om skattereduktion för utgifter för byggnadsarbete på bostadshus kan den som äger ett småhus eller bostadsrätt få skattereduktion för utgifter för byggnadsarbete, s.k. ROT-avdrag. Arbetet ska vara utfört under perioden 15 april 2004–30 juni 2005. Ansökan görs på särskild blankett (SKV 4500). Se vidare broschyren Skattereduktion för byggnadsarbeten (ROT) (SKV 322 utgåva 5).

12.2.3.10 Skattereduktion för vissa miljöförbättrande installationer i småhus

Enligt lag (2003:1204) om skattereduktion för vissa miljöförbättrande installationer i småhus kan ägare av fastighet i Sverige få skattereduktion för utgifter för vissa miljöförbättrande installationer i småhus. Det gäller installation av biobränsleeldade uppvärmningssystem och energieffektiva fönster som har påbörjats tidigast den 1 januari 2004 och avslutats senast den 31 december 2006. Ansökan görs på särskild blankett (SKV 4511). Se vidare broschyren Skattereduktion för vissa miljöförbättrande installationer (Miljö-ROT), SKV 323 utgåva 1.

12.2.3.11 Turordning m.m.

Skattereduktion sker vid 2005 års taxering i första hand med reduktionen för särskild skattereduktion, därefter för fastighets-skatt, bredband, miljöförbättrande installationer och för byggnadsarbeten. Sedan dessa skattereduktioner – i förekommande fall – tillgodoräknats görs skattereduktion för fackföreningsavgift, avgift till arbetslöshetskassa, sjöinkomst, allmän pensionsavgift, underskott av kapital och skattereduktion för förmögenhetsskatt i nämnd ordning.

Skattereduktion sker endast mot kommunal inkomstskatt, statlig inkomstskatt och statlig fastighetsskatt.

12.3 Juridiska personer

För juridiska personer är den statliga inkomstskatten 28 procent av den beskattningsbara inkomsten. För investeringsfonder är skatten 30 procent.

12.4 Gemensamma bestämmelser

För att hindra att en inkomst beskattas dubbelt, dvs. såväl i Sverige som i annan stat, får regeringen medge befrielse helt eller delvis från statlig inkomstskatt, om ömmande omständigheter

eller annars synnerliga skäl föreligger.

I lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt finns bestämmelser om avräkning av utländsk skatt för obegränsat skattskyldiga och i vissa fall även för begränsat skattskyldiga.