

Ändringar i sjömansskatteförordningen

Av länsassessorn Sven Lidberg

Vår svenska sjömansskatteförordning trädde som bekant i kraft den 1 januari 1959 och har nu alltså tillämpats i över två år. I stort sett får den sägas ha fungerat på ett tillfredsställande sätt, men i vissa delar har otvivelaktigt kritik framkommit. Detta har gällt speciellt beskattningen av de så kallade engångsbeloppen. Riksdagen har emellertid i vår beslutat vissa ändringar i förordningen, främst då just av reglerna för beskattningen av dessa belopp. (SFS 36/1961). Jag skall här lämna en redogörelse för ändringarnas innebörd, men vill då också giva en viss orientering om de hittillsvarande bestämmelserna, i den mån de beröras av ändringarna, och om gjorda erfarenheter vid tillämpningen.

Beskattning av engångsbelopp.

Inkomst av anställning ombord på våra svenska handelsfartyg beskattas numera i regel enligt sjömansskatteförordningen. Sjömansskatten utgår i stället för den statliga och kommunala inkomstskatt samt de sjukförsäkrings- och pensionsförsäkringsavgifter, som sjömannen skulle haft att erlägga, om han i stället beskattats för inkomsten i vanlig ordning. Någon ändring av själva uttaget har icke avsetts, om man bortser från, att man infört en viss skattelindring för sjömän i fart på mera avlägsna farvatten. Sjömansskatteförordningen bygger därför på våra vanliga inkomstskatteförfattningar. Man har sålunda i skattetablellerna beaktat bland annat dessas be-

stämmelser om allmänna avdrag för kommunalskatt och försäkringsavgifter liksom bestämmelserna om ortsavdrag, vilka alla inarbetats i de till grund för beskattningen liggande skattetablellerna på samma sätt som i våra vanliga källskattetableller. Den stora nyheten är, att man med sjömansskatten infört en definitiv källskatt, varigenom man beaktat de speciella svårigheterna för sjömännen att fjärran från hemorten fullgöra taxeringsförordningens föreskrifter. De olikheter i beskattningsresultat, som de båda systemen faktiskt ge, bero till stor del av tekniska förhållanden betingade just av, att sjömansskatten är en sådan definitiv källskatt.

Sjömansskatten uttages av våra svenska sjömän liksom också av danska, finska och norska sjömän enligt tabell, en gällande å fartyg i närfart och en å fartyg i fjärrfart. Som ovan nämnts utgår sjömansskatten bland annat i stället för den kommunalskatt sjömannen skulle haft att erlägga, om inkomsten i stället taxerats som vanlig landinkomst, men man har dock icke differentierat sjömansskatten efter olika kommunala utdebiteringar och man har icke heller låtit ortsgrupperingen föranleda olika beskattning. Som norm har man i stället tagit skatten i en genomsnittskommun; i den ursprungliga förordningen en kommun tillhörande ortsgrupp III och med en kommunal utdebitering på 13 kronor. Vid utarbetandet av närfartstabellen utgick man från källskattetablellen för en sådan

kommun. Om man bortser från, att av vissa orsaker skatten per månad enligt sjömansskatteförordningen nedjusterades med 15 kronor, överensstämde också de båda tabellerna. Man bör dock vid en jämförelse komma ihåg, att fritt vivre visserligen är skattepliktigt även enligt sjömansskatteförordningen, men att skatten framräknas med ledning enbart av kontantinkomsten. Eftersom vivreförmån praktiskt taget alltid förekommer vid anställning ombord, ha tabellerna kunnat konstrueras så, att man, då man läser av skatten för kontantinkomsten, automatiskt får skatten för kontantlön och naturaförmån tillhopa.

För sjömän i fjärrfart, vilka icke ansetts ha fullt utbyte av de olika förmåner samhället erbjuder, har dock en viss nedjustering av skatten ansetts motiverad. För normalinkomsten, som ligger vid 800—900 kronor i månaden, är sålunda sjömansskatten vid fjärrfart cirka 40 kronor lägre än vid närfart. Beloppsmässigt sett blir sedan skattelättnaden högre vid högre inkomster, men differensen mellan de båda tabellerna stannar dock vid 104 kronor vid de högsta inkomsterna. Om man bortser från denna medvetna skattelindring, skall dock skattetrycket även vid fjärrfart bliva detsamma som enligt källskattetabellen III:13.

Trots detta kan dock resultatet bli mycket olika om beskattningen sker enligt sjömansskatteförordningen eller genom taxering enligt vanliga regler. Den väsentligaste orsaken härtill ligger i, att man vid de båda skattesystemen har olika beskattningsperioder. Sjömansskatten är en definitiv källskatt och det ligger väl i en sådan skatts natur, att den normala

avdragsperioden också blir beskattningsperiod. Inom sjöfarten ske löneutbetalningarna kalendermånadsvis och därför har också kalendermånaden blivit beskattningsperiod vid sjömansskatten och skattetabellerna, som äro grundläggande för skatteberäkningen, ha fastställts för hel månad.

Om sjömännens inkomster månad för månad vore relativt oförändrade, behöfve detta med olika beskattningsperioder icke leda till skilda resultat vid sjömansbeskattning och vanlig beskattning. Men inkomsterna variera avsevärt. Särskilt påfallande kan detta bli vid avmönstring, då en sjöman kan utfå förutom lön för månaden olika ersättningar, som ha karaktär av engångsersättning — i sjömansskatteförordningen kallade engångsbelopp. Hit höra då först och främst semesterersättning och så kallad vederlagsersättning, som ofta uppgå till betydande belopp, ibland överstigande månadslönen. På grund av progressiviteten skulle skatten, om engångsbeloppen alltid lades på toppen av månadsinkomsten, bli oproportionerligt hög. Man har därför infört en specialbestämmelse, att om engångsbeloppet överstiger månadsinkomsten, skatten beräknas på engångsbeloppet, som om detta vore en särskild månadsinkomst. Bestämmelsen innebär givetvis en lindring i beskattningen men har i stället skapat ett tröskelproblem, som kanske bäst belyses av ett exempel. Om till exempel en gift sjöman å fartyg i fjärrfart uppbär förutom lön å 1.000 kronor även engångsbelopp å 1.010 kronor skall skatten beräknas å vardera beloppet för sig och blir då enligt den för närvarande gällande tabellen tillhopa 306 kronor. Uppgår engångsbeloppet

däremot endast till 1.000 kronor, skola lön och engångsbelopp vid skatteberäkningen sammanläggas, varvid skatten blir 497 kronor. En minskning av inkomsten med 10 kronor har alltså i detta fall medfört en ökning av skatten med 191 kronor. Det är rätt naturligt att förhållandet väckt irritation.

Genom den nu beslutade ändringen av 8 § sjömansskatteförordningen har man undanröjt dessa olägenheter och därvid gått två vägar. Semesterersättning och vederlagsersättning behandlas icke längre som engångsbelopp utan beskattas enligt vissa specialbestämmelser varom mera nedan.

Övriga engångsbelopp marginalbeskattas. Om engångsbeloppet icke överstiger 1.200 kronor framräknas dels skatten på uppburna månadslönen dels ock skatten på månadslönen ökad med 100 kronor. Skillnaden mellan dessa skattebelopp giver den marginalskatteprocent, efter vilken engångsbeloppet skall beskattas. Överstiger åter engångsbeloppet 1.200 kronor, framräknar man på motsvarande sätt själva marginalskatten för en tolfte del av engångsbeloppet och multiplicerar så detta skattebelopp med 12. Den marginalskatt man erhåller med dessa beräkningssätt motsvarar i stort sett den marginalskatt, som skulle utgått, om året varit beskattningsperiod. Ändringen kommer givetvis att skapa bättre överensstämmelse mellan vanlig beskattning och beskattning enligt sjömansskatteförordningen.

Semesterersättningen behöver väl icke någon närmare presentation. Det torde vara nog att säga, att den utgör kontant ersättning för vissa semesterdagar, som av någon anledning icke kunnat uttagas

under anställningstiden. Med ersättningen skall vederbörande kunna finansiera den ledighet han uttager i stället för semesteren. Nu äro emellertid förhållandena sådana, att om en sjöman i manskaps ställning avmönstrar ett fartyg för att få semester, lämnar han också normalt redarens tjänst. För honom kan det alltså icke bli fråga om någon lön under semester utan om semesterersättning, som ju för närvarande beskattas som engångsbelopp. Befälet åter kvarstår vid avmönstring för semester i normalfallet alltjämt i redarens tjänst och skatten på lönen under semesteren beräknas därför på samma sätt som på vanlig lön. I praktiken har alltså befäl och manskap här kommit att beskattas på olika sätt. Genom den ändring, som nu beslutats, skall skatten på semesterersättningen beräknas "för sig och med hänsyn tagen till tiden för den ledighet inkomsten avser". Skatten på semesterersättningen kommer alltså att beräknas, som om det varit fråga om lön under så många dagars anställning som ersättningen avser.

Samma regler skola gälla vid beskattning av vederlagsersättning. Med vederlag avses en gottgörelse, som en sjöman är berättigad till, om den ordinarie arbetstiden överstigit visst antal timmar per vecka. I första hand skall vederlaget utgå i form av fritid i hamn under anställningstiden. Men om detta icke går att realisera, kan i stället kontant ersättning utgå, varvid åtta timmars vederlag anses motsvara en dags avlöning. Denna vederlagsersättning har liksom semesterersättningen hittills beskattats som engångsbelopp, men skall även den nu beskattas, som om den i stället utgjort lön för det antal dagar, som den avser.

Samma regler skola också gälla om inkomst ombord utgöres av engångsbelopp i form av sjuklön eller av annan ersättning för lön under viss tids ledighet.

Beskattning vid korttidsanställning.

Regeln om kalendermånaden som beskattningsperiod har emellertid givit ytterligare ett icke önskvärt resultat. Skolungdom, som under ferier taga anställning, förtjäna ju som regel icke så mycket, att inkomsten uppgår till beskattningsbart belopp enligt våra vanliga skatteförfattningar. Centrala uppboräsnämnden har också givit lokal skattemyndighet viss anvisning om att i sådana fall befria från preliminärskatt. Motsvarande möjlighet till skattefrihet fanns tidigare även vid ferieanställningar till sjöss, men i och med sjömansskatteförordningens införande bortföll den, då sjömansskatt utgår även på mycket låga inkomster. Sjömansskattenämnden har därför nödgats avslå ett stort antal framställningar om skattebefrielse vid sådana ferieanställningar ombord. Följden har blivit, att dessa elever i stället för att söka sig till handelsflottan taga anställning i land, där inkomsten i regel blivit skattefri, Härigenom ha svårigheter uppstått att få erforderligt antal vikarier ombord. För att råda bot på förhållandet har till sjömansskatteförordningens 12 § nu fogats ett tredje moment, enligt vilket sjömansskattenämnden kan besluta om viss jämkning för studerande, som under ferier taga anställning ombord. Enligt bestämmelsen kan jämkning ske av inkomsten i skälig mån, om sjömansskatten å ferieinkomsten väsentligt skulle överstiga den skatt, som skulle påförts, om inkomsten ombord i stället skulle utgjort intäkt av

tjänst enligt kommunalskattelagen. Det kan observeras att ändringen i förordningen i denna del träder i kraft redan den 1 juni 1961, alltså till sommarlovet, medan övriga ändringar bliva tillämpliga först med 1962 års ingång.

Dagtabeller.

Som förut nämnts ha sjömansskatttabellerna fastställts för hel månad. Eftersom skatten är progressiv, blir visst räkneförfarande nödvändigt, då inkomsten avser annan tidsperiod. Om lönen sålunda avser endast viss del av månaden, framräknas först den mot inkomsten svarande månadsinkomsten, varefter skatten avläses på denna. Genom proportionering erhålles sedan skatten för den aktuella tiden. Proceduren är dock både besvärlig och tidsödande och en förenkling har efterlysts. Bland annat har man begärt, att det skulle utarbetas "dagtabeller", liknande dem som användas vid den danska eller den norska sjömansbeskattningen. Detta önskemål har man nu tillmötesgått genom en direkt bestämmelse i 8 § sjömansskatteförordningen, att tabeller för sådan beräkning skola fastställas av sjömansskattenämnden. De vanliga månadstabellerna, som äro grundläggande för själva beskattningen, fastställas alltjämt av riksdagen och här kan då påpekas, att nya sådana nu också fastställts, avsedda att träda i tillämpning vid årsskiftet 1961/62. Vid utarbetandet av dessa har hänsyn fått tagas till vissa avdrag, som redan beaktats vid utarbetandet av de nya källskatttabellerna. Men därutöver kan också observeras, att kommunalskatten, sedan de ursprungliga sjömansskatttabellerna utarbetades, visa en stigande tendens. Man har därför

i de nya tabellerna utgått från en kommunal utdebitering på 15 kronor i stället för tidigare 13 kronor.

Kompensation för barnbidrag.

Som bekant gällde här i riket tidigare, att taxerad inkomst reducerades med icke blott grundavdrag för den skattskyldige själv utan även i förekommande fall med så kallat familjeavdrag för hustru och varje barn under 16 år. I samband med införandet av de allmänna barnbidragen bortföll dessa barnavdrag. I våra grannländer Danmark, Finland och Norge har man däremot en kombination av barnavdrag och barnbidrag. Barnbidragen i dessa länder utgå dock icke med så höga belopp som i Sverige. Sjömän bosatta i dessa våra grannländer erlägga vid anställning på svenskt handelsfartyg sjömansskatt efter samma regler, som gälla för i Sverige bosatta sjömän. Men den kompensation, som vårt svenska barnbidrag utgör för det tidigare barnavdraget, erhålla de icke. Visserligen få de barnbidrag i sitt hemland men med lägre belopp än deras svenska kollegor. Icke utan fog har därför hävdats, att de komma i ekonomiskt sämre läge än dessa.

Förhållandet har beaktats i 37 § 2 mom. sjömansskatteförordningen, som ger Kungl. Maj:t rätt att föreskriva, att

sådan sjöman, som utan att vara bosatt här i riket erlägger sjömansskatt enligt bestämmelserna i 7 § sjömansskatteförordningen, det vill säga enligt tabell, skall kunna erhålla jämkning av den beskattningsbara inkomsten, om han visar att hans skatteförmåga till följd av underhållsskyldighet mot barn är nedsatt. Kungl. Maj:t har under åberopande av denna bestämmelse i brev till sjömansskattenämnden den 3 mars 1961 (SFS 37/1961) generellt föreskrivit, att i sådant fall jämkning må medgivas så, att skatten för varje månad nedsättes med en tolfte del av skillnaden mellan det svenska barnbidraget och barnbidraget i sjömannens hemland. Man torde kunna räkna med att omkring 1.000 sjömän skola kunna erhålla sådan skattelättnad. Här kan också erinras om, att en svensk sjöman, bosatt utrikes men inskriven vid svenskt sjömanshus, vid anställning på svenskt handelsfartyg erlägger sjömansskatt enligt samma regler, som gälla för i Sverige bosatt sjöman, det vill säga efter tabell. En sådan sjöman är icke berättigad till svenskt barnbidrag, eftersom han icke är bosatt här i riket, men möjlighet har på detta sätt skapats även för honom att genom jämkning av sjömansskatten få kompensation för det utelivna barnbidraget.