

Nr 76

Kungl. Maj:ts proposition till riksdagen med förslag till lag om ändring i kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370), m. m.; given Stockholms slott den 26 februari 1960.

Kungl. Maj:t vill härmed, under åberopande av bilagda utdrag av statsrådsprotokollet över finansärenden för denna dag, föreslå riksdagen att antaga härvid fogade förslag till

1) lag om ändring i kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370);

2) förordning angående ändring i förordningen den 26 juli 1947 (nr 576) om statlig inkomstskatt;

3) förordning om ändrad lydelse av 22 § 1 mom. och 129 § 8 mom. taxeringsförordningen den 23 november 1956 (nr 623);

4) förordning om ändring i uppbördsförordningen den 5 juni 1953 (nr 272); samt

5) förordning angående ändring i förordningen den 16 maj 1958 (nr 295) om sjömansskatt.

GUSTAF ADOLF

G. E. Sträng

Propositionens huvudsakliga innehåll

I enlighet med vad som förutskickades i 1959 års proposition om den allmänna varuskatten och på grundval av 1957 års sambeskattningsrevisions betänkande (SOU 1959:13) framlägges förslag om reformer på familjebeskattningsens område.

Sålunda föreslås en fördubbling av det förvärvsavdrag som tillkommer yrkesarbetande gift kvinna med minderårigt barn. En viss utvidgning av rätten till förvärvsavdrag förordas, i det att sådant avdrag även skall tillkomma gift kvinna med inkomst av jordbruksarbete. Förvärvsavdragen skall enligt förslaget utgå enligt samma regler vid den statliga och den kommunala beskattningen.

Förslagen bygger på att sambeskattningen i övrigt bibehålles i oförändrad form. Det klarlägges emellertid på grundval av sambeskattningsrevisionens

undersökningar, att sambeskattningen i regel är förmånligare än om makarna beskattats var för sig. Detta är alltid fallet om makarnas sammanlagda inkomster understiger omkring 20 000 kronor. Är hustruns inkomster mindre än 9 000 à 10 000 kronor, leder sambeskattningen av makars inkomster inte till höjd beskattning hur höga mannens inkomster än är. Sambeskattningen kan leda till skattehöjning i högst omkring 45 000 fall eller ca 2,6 procent av alla äktenskap.

Propositionen innehåller vidare förslag om att ensamstående med hemma-
varande minderårigt barn vid inkomsttaxeringen skall få samma ortsavdrag
som två makar. Den statliga inkomstskatten skall för dessa s. k. ofullständiga
familjer beräknas efter den förmånligare skala som tillämpas för gifta.

De nya reglerna föreslås gälla fr. o. m. 1961 års taxering och beräknas
medföra ett skattebortfall för staten om 35 milj. kronor och för kommunerna
med 50 milj. kronor.

Förslag

till

lag om ändring i kommunalskattelagen den 28 september 1928

(nr 370)

Härigenom förordnas, att 46 § 2 och 3 mom., 48 § 2 mom., 52 och 65 §§ kommunalskattelagen den 28 september 1928 ävensom anvisningarna till 19 och 48 §§ och punkt 3 av anvisningarna till 46 § samma lag¹ skola erhålla ändrad lydelse på sätt nedan angives samt att till 52 och 65 §§ nämnda lag skola fogas anvisningar av nedan angiven lydelse.

(Nuvarande lydelse)

(Föreslagen lydelse)

46 §.

46 §.

2 mom. I hemortskommunen — — —
— njuta avdrag:

2 mom. I hemortskommunen — — —
— njuta avdrag:

1) för periodiskt — — — eller
uppföstran;

1) för periodiskt — — — eller upp-
föstran;

2) för dels sådan i slutlig eller
tillkommande skatt ingående folkpen-
sionsavgift eller tilläggs pensionsav-
gift, som under beskattningsåret på-
förts den skattskyldige, dels o c k
avgift för pensionsförsäkring, som ej
avses i 33 §, därest avgiften under be-
skattningsåret erlagts för försäkring,
vilken äges av den skattskyldige själv
eller, i förekommande fall, hans ma-
ke eller hans omyndiga barn; samt

2) för dels sådan i slutlig eller
tillkommande skatt ingående folk-
pensionsavgift eller tilläggs pensions-
avgift, som under beskattningsåret
påförts den skattskyldige, dels o c k
avgift för pensionsförsäkring, som ej
avses i 33 §, därest avgiften under
beskattningsåret erlagts för försäk-
ring, vilken äges av den skattskyldige
själv eller, i förekommande fall, hans
make eller hans omyndiga barn;

3) för dels sådan i slutlig eller
tillkommande skatt ingående sjuk-
försäkringsavgift enligt lagen om all-
män sjukförsäkring, som under be-
skattningsåret påförts den skattskyl-
dige, dels o c k premier och andra
avgifter, som skattskyldig erlagt för
försäkringar av följande slag, vilka
ägas av honom själv eller, i förekom-
mande fall, hans make eller hans
omyndiga barn, nämligen kapitalför-
säkring, arbetslöshetsförsäkring samt
sådan sjuk- eller olycksfallsförsäk-
ring, därunder inbegripen avgift till
sjukkassa för begravningshjälp, som
ej avses i 33 § och som ej utgör obli-
gatorisk försäkring enligt lagen om
allmän sjukförsäkring.

3) för dels sådan i slutlig eller
tillkommande skatt ingående sjuk-
försäkringsavgift enligt lagen om all-
män sjukförsäkring, som under be-
skattningsåret påförts den skattskyl-
dige, dels o c k premier och andra
avgifter, som skattskyldig erlagt för
försäkringar av följande slag, vilka
ägas av honom själv eller, i förekom-
mande fall, hans make eller hans
omyndiga barn, nämligen kapitalför-
säkring, arbetslöshetsförsäkring samt
sådan sjuk- eller olycksfallsförsäk-
ring, därunder inbegripen avgift till
sjukkassa för begravningshjälp, som
ej avses i 33 § och som ej utgör obli-
gatorisk försäkring enligt lagen om
allmän sjukförsäkring; samt

¹ Senaste lydelse av 46 § 2 mom. se 1959: 564, av 46 § 3 mom. se 1947: 575, av 52 § 1 mom. se 1958: 86, av 48 § 2 mom. och anvisningarna till 48 § se 1958: 296, av 65 § och punkt 3 av anvisningarna till 46 § se 1952: 405 samt av anvisningarna till 19 § se 1959: 515.

(Nuvarande lydelse)

(Föreslagen lydelse)

Har skattskyldig under beskattningsåret varit skyldig erlægga sjömansskatt skall avdrag för periodiskt understöd och avgift för pensionsförsäkring, som ej avses i 33 §, åtnjutas allenast i den mån hänsyn vid beräkningen av sjömansskatt icke tagits till understödet eller avgiften.

Därest skattskyldig — — — nämnda tid.

Avdrag, som i första stycket 3) här ovan avses, skall beräknas till ett belopp av minst 150 kronor eller, om skattskyldig under beskattningsåret varit gift och levt tillsammans med andra maken, för dem båda gemensamt till ett belopp av minst 300 kronor. Härjämte skall gälla, att nu avsett avdrag ej må för skattskyldig åtnjutas till högre belopp än 300 kronor; dock att, om skattskyldig under beskattningsåret varit gift och levt tillsammans med andra maken, ifrågavarande avdrag för dem båda gemensamt må åtnjutas med högst 600 kronor. Avdrag med högst 600 kronor må vidare åtnjutas om skattskyldig under beskattningsåret varit ogift (varmed jämställes änka, änking eller fränskild) och haft hemmavarande eller av den skattskyldige helt eller delvis underhållet barn, som stått under hans vårdnad och för vilket rätt till allmänt barnbidrag förelegat.

3 mom. Har gift kvinna, som levt tillsammans med sin man och under större delen av beskattningsåret varit här i riket bosatt, under året haft inkomst av rörelse eller av eget arbete, må hon, om och i den mån sådan hennes inkomst därtill förslår, i hemortskommunen åtnjuta avdrag med 300 kronor.

4) för belopp som den skattskyldige under beskattningsåret utgivit för underhåll av sådant hans barn under 16 år som icke varit hemmavarande, dock sammanlagt högst för 1 000 kronor.

Har skattskyldig under beskattningsåret varit skyldig erlægga sjömansskatt, skall avdrag för periodiskt understöd, avgift för pensionsförsäkring, som ej avses i 33 §, och underhållsbidrag, som i första stycket 4) här ovan sägs, åtnjutas allenast i den mån hänsyn vid beräkningen av sjömansskatt icke tagits till understödet, avgiften eller underhållsbidraget.

Därest skattskyldig — — — nämnda tid.

Avdrag, som i första stycket 3) här ovan avses, skall beräknas till ett belopp av minst 150 kronor eller, om skattskyldig under beskattningsåret varit gift och levt tillsammans med andra maken, för dem båda gemensamt till ett belopp av minst 300 kronor. Härjämte skall gälla, att nu avsett avdrag ej må för skattskyldig åtnjutas till högre belopp än 300 kronor; dock att, om skattskyldig under beskattningsåret varit gift och levt tillsammans med andra maken, ifrågavarande avdrag för dem båda gemensamt må åtnjutas med högst 600 kronor. Avdrag med högst 600 kronor må vidare åtnjutas om skattskyldig under beskattningsåret varit ogift (varmed jämställes änka, änking eller fränskild) och haft hemmavarande barn under 16 år.

3 mom. Har gift kvinna haft inkomst av rörelse, vari hon varit verksam i ej blott ringa omfattning, eller inkomst av eget arbete, må hon åtnjuta avdrag med 300 kronor, eller, om hon haft hemmavarande barn under 16 år, med 300 kronor jämte 20 procent av nämnda inkomst, sammanlagt dock högst med

(Nuvarande lydelse)

(Föreslagen lydelse)

2 000 kronor. Har gift kvinna haft inkomst av jordbruksfastighet och har hon utfört arbete i förvärvskällan till minst 300 kronors värde, må hon åtnjuta avdrag med detta belopp.

Har gift man haft inkomst av jordbruksfastighet eller rörelse och har hustrun utfört arbete i förvärvskällan till ett värde av minst 300 kronor, må mannen åtnjuta avdrag med nämnda belopp.

Avdrag enligt detta moment må åtnjutas endast om makarna levt tillsammans och den till avdrag berättigade maken under större delen av beskattningsåret varit här i riket bosatt. Avdraget må åtnjutas endast om och i den mån den inkomst som berättigar till avdrag därtill förslår och må för makarna tillsammans icke överstiga 300 kronor eller, därest förhöjning av avdraget med 20 procent av inkomsten ifrågakommer, 2 000 kronor.

Avdrag enligt detta moment skall erhållas i kommun där inkomst, som berättigar till avdrag, tages till beskattning, i första hand, när så kan ske, inom hemortskommunen och i övrigt enligt fördelning som bestäms av taxeringsnämnden i sagda kommun.

48 §.

2 mom. Skattskyldig fysisk — — —
nedan sägs.

Skattskyldig, som — — — 4 000 kronor.

Skattskyldig, som under beskattningsåret haft husföreståndarinna hos sig anställd, äger, därest han varit ogift (varmed jämställes änklings, änka eller frånskild) och haft hemmavarande barn för vilket rätt till allmänt barnbidrag förelegat, att åtnjuta kommunalt ortsavdrag med belopp som i föregående stycke sägs.

Gift skattskyldig, som under beskattningsåret icke levt tillsammans med andra maken, ävensom annan ogift skattskyldig än som avses i

48 §.

2 mom. Skattskyldig fysisk — — —
nedan sägs.

Skattskyldig, som — — — 4 000 kronor.

Gift skattskyldig, som under beskattningsåret icke levt tillsammans med andra maken, ävensom ogift skattskyldig (varmed jämställes än-

(Nuvarande lydelse)

nästföregående stycke, äger, därest han haft hemmavarande eller av den skattskyldige helt eller delvis underhållet barn, som stått under hans vårdnad och för vilket rätt till allmänt barnbidrag förelegat, åtnjuta kommunalt Ortsavdrag med följande belopp, nämligen i Ortsgrupp I 2 520 kronor, i Ortsgrupp II 2 640 kronor, i Ortsgrupp III 2 760 kronor, i Ortsgrupp IV 2 880 kronor och i Ortsgrupp V 3 000 kronor. Har skattskyldig som nyss nämnts haft barn, för vilket allmänt barnbidrag utgått men vilket icke stått under hans vårdnad, äger han, därest han helt eller delvis underhållet barnet, likaledes åtnjuta Ortsavdrag efter vad i detta stycke sägs, dock endast om den skattskyldige icke levt tillsammans med den som har vårdnaden om barnet.

Annan skattskyldig än i andra, tredje eller fjärde stycket sägs (ensamstående) äger åtnjuta kommunalt Ortsavdrag med följande belopp, nämligen i Ortsgrupp I 1 680 kronor, i Ortsgrupp II 1 760 kronor, i Ortsgrupp III 1 840 kronor, i Ortsgrupp IV 1 920 kronor och i Ortsgrupp V 2 000 kronor.

Har skattskyldig — — — tialt kronor.

52 §.

1 mom. Äkta makar, ——— högsta beloppet.

Skola makarna ——— högre Ortsgruppen.

2 mom. Äkta makar, — — — oberoende skattskyldiga.

65 §.

Frågan, huruvida skattskyldig haft barn eller icke, liksom ock frågan om barns ålder skall bedömas efter förhållandena den 1 november året näst före taxeringsåret.

(Föreslagen lydelse)

ka, änklings eller frånskild) äger, därest han haft hemmavarande barn under 16 år, åtnjuta kommunalt Ortsavdrag med belopp som i föregående stycke sägs.

Annan skattskyldig än i andra eller tredje stycket sägs (ensamstående) äger åtnjuta kommunalt Ortsavdrag med följande belopp, nämligen i Ortsgrupp I 1 680 kronor, i Ortsgrupp II 1 760 kronor, i Ortsgrupp III 1 840 kronor, i Ortsgrupp IV 1 920 kronor och i Ortsgrupp V 2 000 kronor.

Har skattskyldig — — — tialt kronor.

52 §.

1 mom. Äkta makar, — — — högsta beloppet.

Skola makarna ——— högre Ortsgruppen.

2 mom. Äkta makar, — — — oberoende skattskyldiga.

(Se vidare anvisningarna.)

65 §.

Fråga, huruvida skattskyldig haft barn eller icke eller om barn är att räkna såsom hemmavarande eller icke, liksom ock fråga om barns ålder skall bedömas efter förhållandena den 1 november året näst före taxeringsåret. Med barn avses jämväl styvbarn ävensom adopterat barn.

*(Nuvarande lydelse)**(Föreslagen lydelse)*

I fråga om skattskyldig, som ingått äktenskap under beskattningsåret, skola de för gift skattskyldig gällande bestämmelserna äga tillämpning först vid taxering för det därpå följande beskattningsåret.

I fråga om skattskyldig, som ingått äktenskap under beskattningsåret, skola de för gift skattskyldig gällande bestämmelserna, *om ej annat följer av vad som stadgas i sista stycket*, äga tillämpning först vid taxering för det därpå följande beskattningsåret.

De för gift skattskyldig gällande bestämmelserna skola i fråga om makar, som levt tillsammans, tillämpas jämväl under det beskattningsår, varunder make avlidit.

Har eljest — — — för taxeringen.

Har eljest — — — för taxeringen.
De för gift skattskyldig gällande bestämmelserna skola äga tillämpning jämväl i fråga om dem som, utan att vara gifta, levt tillsammans, om de tidigare varit förenade i äktenskap eller gemensamt hava eller hava haft barn.

(Se vidare anvisningarna.)

Anvisningar

till 19 §.

Socialhjälp, begravningshjälp — — — influtna medlemsavgifter.

Utbytes sådan — — — skattepliktig intäkt.

Bestämmelsen att — — — sistnämnda lag.

Skatteplikt föreligger — — — bidrag likställda.

till 46 §.

3. Om en person varit gift eller om gift kvinna levt tillsammans med sin

Anvisningar

till 19 §.

Socialhjälp, begravningshjälp — — — influtna medlemsavgifter.

Utbytes sådan — — — skattepliktig intäkt.

Bestämmelsen att — — — sistnämnda lag.

Skatteplikt föreligger — — — bidrag likställda.

Enligt 46 § 2 mom. första stycket 4) föreligger viss rätt till avdrag för bidrag till barns underhåll. Med hänsyn till begränsningarna i avdragsrätten är sådant bidrag det oaktat att likställa med periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk intäkt, därför givaren jämlikt bestämmelserna i 20 § icke är berättigad till avdrag. I följd härav skall underhållsbidraget icke hänföras till skattepliktig intäkt av tjänst som avses i 31 och 32 §§.

till 46 §.

3. Om en person varit gift eller om gift kvinna levt tillsammans med sin

(Nuvarande lydelse)

man, bedömes med ledning av föreskrifterna i 65 §.

till 48 §.

Vad i denna paragraf stadgas om person, som varit här i riket bosatt, skall på grund av föreskriften i 68 § tillämpas även å person, som här i riket stadigvarande vistats. Frågan om en person varit gift eller om en gift person levt tillsammans med sin make, liksom ock frågan huruvida skattskyldig haft barn eller icke bedömes med ledning av föreskrifterna i 65 §. *Rätt till allmänt barnbidrag anses föreligga från och med den dag barnet fötts eller rätten eljest inträtt till och med den dag barnet fyllt 16 år eller rätten eljest upphört. Med barn avses jämväl styvbarn ävensom adopterat barn. Avgörande för frågan, huruvida skattskyldig haft hufvudföreståndarinna, är det förhållande, som rätt under större delen av beskattningsåret.*

Vid beräkning — — — erläggas sjömansskatt.

(Föreslagen lydelse)

man eller om någon haft barn, bedömes med ledning av föreskrifterna i 65 §.

till 48 §.

Vad i denna paragraf stadgas om person, som varit här i riket bosatt, skall på grund av föreskriften i 68 § tillämpas även å person, som här i riket stadigvarande vistats. Frågan om en person varit gift eller om en gift person levt tillsammans med sin make, liksom ock frågan huruvida skattskyldig haft barn eller icke bedömes med ledning av föreskrifterna i 65 §.

Vid beräkning — — — erläggas sjömansskatt.

till 52 §.

Av 65 § framgår, att de för gift skattskyldig gällande bestämmelserna i vissa fall skola tillämpas i fråga om dem som, utan att vara gifta, leva tillsammans.

till 65 §.

Bestämmelsen i 65 § andra stycket skall äga motsvarande tillämpning i fall som avses i paragrafens sista stycke. Med äktenskaps ingående är därvid att jämställa att sammanlevnaden återupptagits efter äktenskaps upplösning eller att barn fötts eller — i fråga om sammanlevnad som börjar efter barnets födsel — att sammanlevnaden börjar.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1961; dock att äldre bestämmelser fortfarande skola gälla i fråga om 1960 års taxering samt i fråga om eftertaxering för år 1960 eller tidigare år.

Förslag

till

förordning angående ändring i förordningen den 26 juli 1947 (nr 576)
om statlig inkomstskatt

Härigenom förordnas, att 4 och 8 §§, 10 § 1 mom. samt 11 § 1 mom. förordningen den 26 juli 1947 om statlig inkomstskatt¹ skola erhålla ändrad lydelse på sätt nedan angives.

(Nuvarande lydelse)

4 §.

1 mom. Från sammanlagda — — — nästföljande stycke.

Skattskyldig, som varit här i riket bosatt under hela eller någon del av beskattningsåret, äger jämväl åtnjuta avdrag för periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk utbetalning samt för folkpensionsavgifter och tilläggsavgifter *ävensom* för avgifter för pensionsförsäkring och för annan personförsäkring, allt i den omfattning som i 46 § 2 mom. kommunalskattelagen sägs.

Har sådan — — — överlåtande föreningen.

2 mom. *Har gift kvinna, som levt tillsammans med sin man och som under större delen av beskattningsåret varit här i riket bosatt, under året haft inkomst av rörelse eller av eget arbete, må hon, om och i den mån sådan hennes inkomst därtill förslår, åtnjuta avdrag med 300 kronor eller, om hon haft hemmavarande barn för vilket rätt till allmänt barnbidrag förelegat, med 300 kronor jämte 10 procent av nämnda inkomst, sammanlagt dock högst med 1 000 kronor.*

Har gift man, som levt tillsammans med sin hustru och som under större delen av beskattningsåret varit här i riket bosatt, under året haft inkomst

(Föreslagen lydelse)

4 §.

1 mom. Från sammanlagda — — — nästföljande stycke.

Skattskyldig, som varit här i riket bosatt under hela eller någon del av beskattningsåret, äger jämväl åtnjuta avdrag för periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk utbetalning, för folkpensionsavgifter och tilläggsavgifter *samt* för avgifter för pensionsförsäkring och för annan personförsäkring *ävensom för underhåll åt ej hemmavarande barn under 16 år*, allt i den omfattning som i 46 § 2 mom. kommunalskattelagen sägs.

Har sådan — — — överlåtande föreningen.

2 mom. *Vad i 46 § 3 mom. kommunalskattelagen stadgas skall äga motsvarande tillämpning vid taxering till statlig inkomstskatt.*

¹ Senaste lydelse av 4 § 1 mom. se 1959:565, av 4 § 2 mom. se 1952:406, av 8 § 1 mom. se 1958:297, av 8 § 3 mom. se 1950:253, av 10 § 1 mom. se 1959:537 och av 11 § 1 mom. se 1953:275.

(Nuvarande lydelse)

(Föreslagen lydelse)

av jordbruksfastighet eller rörelse och har den skattskyldiges hustru utfört arbete i förvärvskällan till ett värde av minst 300 kronor, må mannen, om och i den mån inkomsten i förvärvskällan därtill förslår, åtnjuta avdrag med 300 kronor.

Avdrag enligt detta moment må icke för makarna tillsammans överstiga 300 kronor eller, om den gifta kvinnan haft hemmavarande barn för vilket rätt till allmänt barnbidrag förelegat, 1 000 kronor.

8 §.

1 mom. Skattskyldig fysisk — — — 48 § 1 mom. kommunalskattelagen.

Skattskyldig, som under beskattningsåret varit gift och levt tillsammans med andra maken, åtnjuter statligt ortsavdrag med följande belopp, nämligen i ortsgrupp I 3 360 kronor, i ortsgrupp II 3 520 kronor, i ortsgrupp III 3 680 kronor, i ortsgrupp IV 3 840 kronor och i ortsgrupp V 4 000 kronor.

Skattskyldig, som under beskattningsåret haft husföreståndarinna hos sig anställd, äger, därest han varit ogift (varmed i denna paragraf jämställes änking, änka eller frånskild) och haft hemmavarande barn för vilket rätt till allmänt barnbidrag förelegat, att åtnjuta statligt ortsavdrag med belopp som i föregående stycke sägs.

Gift skattskyldig, som under beskattningsåret icke levt tillsammans med andra maken, ävensom annan ogift skattskyldig än som avses i nästföregående stycke, äger, därest han haft hemmavarande eller av den skattskyldige helt eller delvis underhållet barn, som stått under hans vårdnad och för vilket rätt till allmänt barnbidrag förelegat, åtnjuta statligt ortsavdrag med följande belopp, nämligen i ortsgrupp I 2 520 kronor, i ortsgrupp II 2 640 kronor, i ortsgrupp III 2 760 kronor, i ortsgrupp IV 2 880 kronor och i orts-

8 §.

Skattskyldig fysisk — — — 48 § 1 mom. kommunalskattelagen.

Vad i 48 § 2 och 3 mom. samt 49 § kommunalskattelagen stadgas angående kommunalt ortsavdrag skall äga motsvarande tillämpning beträffande statligt ortsavdrag.

(Nuvarande lydelse)

(Föreslagen lydelse)

grupp V 3 000 kronor. Har skattskyldig som nyss nämnts haft barn, för vilket allmänt barnbidrag utgått men vilket icke stått under hans vårdnad, äger han, därest han helt eller delvis underhållit barnet, likaledes åtnjuta ortsavdrag efter vad i detta stycke sägs, dock endast om den skattskyldige icke levt tillsammans med den som har vårdnaden om barnet.

Annan skattskyldig än i andra, tredje eller fjärde stycket sägs (e n s a m s t å e n d e) äger åtnjuta statligt ortsavdrag med följande belopp, nämligen i ortsgrupp I 1 680 kronor, i ortsgrupp II 1 760 kronor, i ortsgrupp III 1 840 kronor, i ortsgrupp IV 1 920 kronor och i ortsgrupp V 2 000 kronor.

Har skattskyldig under beskattningsåret varit skyldig erlagga sjömansskatt, skall det enligt bestämmelserna i detta moment eljest medgivna ortsavdraget minskas med en tolvtedel för varje kalendermånad, för vilken sjömansskatt erlagts. Det avdragsbelopp, som sålunda erhålles, avrundas nedåt till jämna tiotal kronor.

2 mom. Skattskyldig fysisk person, som varit här i riket bosatt allenast under en del av beskattningsåret, äger att å den taxerade inkomsten åtnjuta statligt ortsavdrag med belopp, utgörande för varje kalendermånad eller del därav, varunder han varit här i riket bosatt, en tolvtedel av det enligt bestämmelserna i 1 mom. medgivna avdraget. Det avdragsbelopp, som sålunda erhålles, avrundas nedåt till jämna tiotal kronor.

3 mom. Vad i 49 § kommunalskattelagen stadgas angående kommunalt ortsavdrag skall äga motsvarande tillämpning beträffande statligt ortsavdrag.

10 §.

1 mom. Statlig inkomstskatt
— — — angivna grundbelopp.
För skattskyldig, som åtnjuter

10 §.

1 mom. Statlig inkomstskatt
— — — angivna grundbelopp.
För skattskyldig, som åtnjuter

(Nuvarande lydelse)

(Föreslagen lydelse)

ortsavdrag med belopp som beräknats enligt 8 § 1 mom. andra stycket och som varit här i riket bosatt under hela eller någon del av beskattningsåret, utgör grundbeloppet:

För annan ----- utgör grundbeloppet:

Ändå att ----- denna inkomst-del.

Med familjestiftelse ----- ekonomiska intressen.

11 §.

1 mom. Äkta makar, som under beskattningsåret levt tillsammans, taxeras en var för sin inkomst samt mannen därjämte för boets gemensamma inkomst. Har vid dylik taxering avdrag, varom i 4 § 1 mom. förmåles, helt eller delvis ej kunnat utnyttjas å den ena makens inkomst, må bristen avräknas å den andra makens inkomst. Ortsavdrag beräknas för en var av makarna till hälften av det belopp, som i 8 § 1 mom. andra stycket sägs, dock att, om sådan del av ortsavdraget helt eller delvis ej kunnat utnyttjas å den ena makens taxerade inkomst, bristen må avräknas å den andra makens taxerade inkomst. Avdrag, som i 9 § 2 mom. andra stycket sägs, beräknas för vardera maken för sig under iakttagande av att avdraget för makarna tillsammans icke må överstiga det i nämnda stycke angivna högsta beloppet. Skatten beräknas å det sammanlagda beloppet av makarnas beskattningsbara inkomster och fördelas å makarna efter förhållandet mellan deras beskattningsbara inkomster. Vad i 10 § 3 mom. sägs, skall därvid tillika iakttagas.

Skola makarna ----- högre ortsgruppen.

statligt ortsavdrag med belopp, som beräknats med ledning av 48 § 2 mom. andra eller tredje stycket kommunalskattelagen och som varit här i riket bosatt under hela eller någon del av beskattningsåret, utgör grundbeloppet:

För annan ----- utgör grundbeloppet:

Ändå att ----- denna inkomst-del.

Med familjestiftelse ----- ekonomiska intressen.

11 §.

1 mom. Äkta makar, som under beskattningsåret levt tillsammans, taxeras en var för sin inkomst samt mannen därjämte för boets gemensamma inkomst. Har vid dylik taxering avdrag, varom i 4 § 1 mom. förmåles, helt eller delvis ej kunnat utnyttjas å den ena makens inkomst, må bristen avräknas å den andra makens inkomst. Ortsavdrag beräknas för en var av makarna till hälften av det belopp, som i 48 § 2 mom. andra stycket kommunalskattelagen sägs, dock att, om sådan del av ortsavdraget helt eller delvis ej kunnat utnyttjas å den ena makens taxerade inkomst, bristen må avräknas å den andra makens taxerade inkomst. Avdrag, som i 9 § 2 mom. andra stycket sägs, beräknas för vardera maken för sig under iakttagande av att avdraget för makarna tillsammans icke må överstiga det i nämnda stycke angivna högsta beloppet. Skatten beräknas å det sammanlagda beloppet av makarnas beskattningsbara inkomster och fördelas å makarna efter förhållandet mellan deras beskattningsbara inkomster. Vad i 10 § 3 mom. sägs, skall därvid tillika iakttagas.

Skola makarna ----- högre ortsgruppen.

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 1961; dock att äldre bestämmelser fortfarande skola gälla i fråga om 1960 års taxering samt i fråga om eftertaxering för år 1960 eller tidigare år.

Förslag

till

**förordning om ändrad lydelse av 22 § 1 mom. och 129 § 8 mom.
taxeringsförordningen den 23 november 1956 (nr 623)**

Härigenom förordnas, att 22 § 1 mom. och 129 § 8 mom. taxeringsförordningen den 23 november 1956¹ skola erhålla ändrad lydelse på sätt nedan angives.

*(Nuvarande lydelse)***22 §.**

1 mom. Nedannämnda skattskyldiga — — — skattepliktig inkomst.

Vid bedömandet — — — statlig förmögenhetsskatt.

Hava makar, som ingått äktenskap före ingången av beskattningsåret och levt tillsammans under större delen därav, var för sig haft inkomst eller förmögenhet, skall vardera makens deklarationsskyldighet bedömas med hänsyn till makarnas och boets sammanlagda inkomst och förmögenhet.

Skall skattskyldig — — — deklarationsskyldighetens bedömande.

Vid tillämpning — — — riket bosatta.

I fråga — — — den avlidne.

129 §.

8 mom. Sådan ledamot i prövningsnämnd, som icke är befattningshavare i statens tjänst, äger för tid, varunder han varit inkallad till tjänstgöring, åtnjuta arvode med trettio kronor om dagen. Ledamot, som är befattningshavare i statens tjänst, skall för tjänstgöringen åtnjuta, jämte ersättning för avlöningsförmåner, som han får avstå under tjänstledighet för ifrågavarande uppdrag, arvode med belopp, som bestämmes av Kungl. Maj:t. Därjämte skall ledamot

*(Föreslagen lydelse)***22 §.**

1 mom. Nedannämnda skattskyldiga — — — skattepliktig inkomst.

Vid bedömandet — — — statlig förmögenhetsskatt.

Hava makar, som ingått äktenskap före ingången av beskattningsåret och levt tillsammans under större delen därav, var för sig haft inkomst eller förmögenhet, skall vardera makens deklarationsskyldighet bedömas med hänsyn till makarnas och boets sammanlagda inkomst och förmögenhet. *Vad nu sagts skall i tillämpliga delar jämväl gälla i fråga om skattskyldiga som avses i 65 § sista stycket kommunalskattelagen.*

Skall skattskyldig — — — deklarationsskyldighetens bedömande.

Vid tillämpning — — — riket bosatta.

I fråga — — — den avlidne.

129 §.

8 mom. Ledamot i prövningsnämnd åtnjuter för tid, varunder han varit inkallad till tjänstgöring, ersättning av statsmedel enligt grunder, som fastställas av Kungl. Maj:t.

¹ Senaste lydelse av 22 § 1 mom. se 1958:299.

(Nuvarande lydelse)

(Föreslagen lydelse)

i förekommande fall åtnjuta resekostnadsersättning och traktamente enligt rese- och traktamentsklass A i allmänna resereglementet.

Denna förordning träder i kraft den 1 juli 1960.

Förslag

till

förordning om ändring i uppbördsförordningen den 5 juni 1953 (nr 272)

Härigenom förordnas, att 4 § 2 mom. samt 5 och 15 §§ uppbördsförordningen den 5 juni 1953 skola erhålla ändrad lydelse på sätt nedan anges.

(Nuvarande lydelse)

(Föreslagen lydelse)

4 §.

4 §.

2 mom. I skattetabellerna — —
— skattskyldiga, nämligen

2 mom. I skattetabellerna — —
— skattskyldiga, nämligen

1) gift, med maken sammanlevande manlig inkomsttagare, där maken har en sammanräknad nettoinkomst å minst *två*tusen kronor;

1) gift, med maken sammanlevande manlig inkomsttagare, där maken har en sammanräknad nettoinkomst å minst *tretusen* kronor;

2) annan gift, — — — 1) sägs;

2) annan gift, — — — 1) sägs;

3) ogift inkomsttagare, som har hemmavarande eller av honom helt eller delvis underhållet barn, för vilket rätt till allmänt barnbidrag föreligger (ogift inkomsttagare med barn);

3) ogift inkomsttagare.

4) annan ogift inkomsttagare än under 3) sägs (ogift inkomsttagare utan barn).

Gift med maken sammanlevande kvinna, vars make har inkomst, skall hänföras till under 3) upptagen grupp av skattskyldiga, därest hon har hemmavarande barn för vilket rätt till allmänt barnbidrag föreligger, samt eljest till under 4) upptagen grupp av skattskyldiga.

Gift med maken sammanlevande kvinna, vars make har inkomst, skall hänföras till under 2) upptagen grupp av skattskyldiga, därest hon har hemmavarande barn, samt eljest till under 3) upptagen grupp av skattskyldiga.

Gift, med — — — 2) avses.

Gift, med — — — 2) avses.

Ogift skattskyldig, som har *husföreståndarinnan* hos sig anställd, skall, om han har hemmavarande barn, för vilket rätt till allmänt barnbidrag fö-

Ogift skattskyldig, som har hemmavarande barn, skall likställas med gift manlig inkomsttagare som under 2) avses.

(Nuvarande lydelse)

(Föreslagen lydelse)

religger, likställas med gift manlig inkomstagare som under 2) avses.

Under 3) omnämnd inkomstagare, som icke har vårdnaden om barnet men som sammanlever med den, under vars vårdnad barnet står, skall hänföras till under 4) angiven grupp av skattskyldiga.

Med ogift — — — eller hemskild.

5 §.

Vid beräkning — — — 4 § 4 mom.

Förhållandena den 1 november året näst före inkomståret äro, där icke i nästföljande stycke annorledes stadgas, avgörande för till vilken i 4 § 2 mom. omförmäld grupp av skattskyldiga vederbörande skall hänföras. Härvid skall iakttagas, att i nämnda författningsrum med barn icke avses barn, som före nyssnämnda tidpunkt fyllt femton år.

Skall under inkomståret preliminär A-skatt enligt tabell börja utgå för skattskyldig, för vilken skatt icke tidigare sålunda beräknats, skall i fråga om skattskyldigs civilstånd det förhållande, som kan antagas komma att ligga till grund för taxering under året näst efter inkomståret, samt, vad angår frågan om den skattskyldige har hemmavarande eller av honom helt eller delvis underhållet barn för vilket rätt till allmänt barnbidrag föreligger, förhållandet vid den tidpunkt, då debetsedel jämlikt 35 § sista stycket översändes till skattskyldig, vara avgörande för till vilken i 4 § 2 mom. avsedd grupp av skattskyldiga vederbörande skall hänföras. Härvid skall iakttagas, att i sistnämnda författningsrum med barn icke avses barn, som före den 1 november året näst före inkomståret fyllt femton år el-

Med ogift — — — eller hemskild.

Med gifta likställas de som, utan att vara gifta, leva tillsammans, om de tidigare varit förenade i äktenskap eller gemensamt hava eller hava haft barn.

5 §.

Vid beräkning — — — 4 § 4 mom.

Förhållandena den 1 november året näst före inkomståret äro, där icke i nästföljande stycke annorledes stadgas, avgörande för till vilken i 4 § 2 mom. omförmäld grupp av skattskyldiga vederbörande skall hänföras. Härvid skall iakttagas, att i andra och fjärde styckena av nämnda författningsrum med barn icke avses barn, som före nyssnämnda tidpunkt fyllt femton år.

Skall under inkomståret preliminär A-skatt enligt tabell börja utgå för skattskyldig, för vilken skatt icke tidigare sålunda beräknats, skall i fråga om skattskyldigs civilstånd det förhållande, som kan antagas komma att ligga till grund för taxering under året näst efter inkomståret, samt, vad angår frågan om den skattskyldige har hemmavarande barn, förhållandet vid den tidpunkt, då debetsedel jämlikt 35 § sista stycket översändes till skattskyldig, vara avgörande för till vilken i 4 § 2 mom. avsedd grupp av skattskyldiga vederbörande skall hänföras. Härvid skall iakttagas, att i andra och fjärde styckena av sistnämnda författningsrum med barn icke avses barn, som före den 1 november året näst före inkomståret fyllt femton år eller som följts efter den 1 november under inkomståret.

(Nuvarande lydelse)

(Föreslagen lydelse)

ler som fötts efter den 1 november under inkomståret.

15 §.

Vid preliminär taxering skola beskattningsbar inkomst och beskattningsbar förmögenhet beräknas i enlighet med bestämmelserna i förordningen om statlig inkomstskatt, kommunalskattelagen samt förordningen om statlig förmögenhetsskatt. Dock skall iakttagas, att vid bestämmande av beskattningsbar inkomst ortsavdrag beräknas med hänsyn dels till den ortsgrupp, vartill den kommun eller kommunedel hör där den skattskyldige mantalsskrives för inkomståret, dels ock, där icke i andra stycket annorlunda stadgas, till den skattskyldiges civilstånd den 1 november året näst före inkomståret samt, vad angår frågan om den skattskyldige har hemmavarande *eller av honom helt eller delvis underhållet* barn för vilket rätt till allmänt barnbidrag föreligger, till förhållandena vid nyssnämnda tidpunkt. Härvid skall iakttagas att med barn icke avses barn, som före nyssnämnda tidpunkt fyllt femton år.

Vid preliminär taxering, som sker under inkomståret, skall hänsyn tagas i fråga om skattskyldigs civilstånd till det förhållande, som kan antagas komma att ligga till grund för taxering under året näst efter inkomståret, samt, vad angår frågan om den skattskyldige har hemmavarande *eller av honom helt eller delvis underhållet* barn för vilket rätt till allmänt barnbidrag föreligger, till förhållandena vid den tidpunkt, då taxeringen verkställs. Härvid skall iakttagas, att med barn icke avses barn, som före den 1 november året näst före inkomståret fyllt femton år eller som fötts efter den 1 november under inkomståret.

15 §.

Vid preliminär taxering skola beskattningsbar inkomst och beskattningsbar förmögenhet beräknas i enlighet med bestämmelserna i förordningen om statlig inkomstskatt, kommunalskattelagen samt förordningen om statlig förmögenhetsskatt. Dock skall iakttagas, att vid bestämmande av beskattningsbar inkomst ortsavdrag beräknas med hänsyn dels till den ortsgrupp, vartill den kommun eller kommunedel hör där den skattskyldige mantalsskrives för inkomståret, dels ock, där icke i andra stycket annorlunda stadgas, till den skattskyldiges civilstånd den 1 november året näst före inkomståret samt, vad angår frågan om den skattskyldige har hemmavarande barn, till förhållandena vid nyssnämnda tidpunkt. Härvid skall iakttagas att med barn icke avses barn, som före nyssnämnda tidpunkt fyllt femton år.

Vid preliminär taxering, som sker under inkomståret, skall hänsyn tagas i fråga om skattskyldigs civilstånd till det förhållande, som kan antagas komma att ligga till grund för taxering under året näst efter inkomståret, samt, vad angår frågan om den skattskyldige har hemmavarande barn, till förhållandena vid den tidpunkt, då taxeringen verkställs. Härvid skall iakttagas, att med barn icke avses barn, som före den 1 november året näst före inkomståret fyllt femton år eller som fötts efter den 1 november under inkomståret.

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 1961; dock att förordningens bestämmelser skola gälla redan dessförinnan i avseende å åtgärder, som erfordras för förordningens tillämpning efter ikraftträdandet.

Förslag

till

**förordning angående ändring i förordningen den 16 maj 1958 (nr 295)
om sjömansskatt**

Härigenom förordnas, att 12 § 1 mom. samt anvisningarna till 10 och 12 §§ förordningen den 16 maj 1958 om sjömansskatt skola erhålla ändrad lydelse på sätt nedan angives samt att i de vid samma förordning fogade sjömansskattetabellerna¹ kolumn 2 skall utgå och kolumn 3 skall, med ändring av nuvarande rubrik och nummerbeteckning, erhålla rubriken »Övriga sjömän» samt nummerbeteckningen 2.

(Nuvarande lydelse)

12 §.

1 mom. Gör sjöman — — — periodiskt understöd,

c) avgift för sådan pensionsförsäkring, som avses i 46 § 2 mom. 2) kommunalskattelagen, eller

d) nedsatt skatteförmåga må genom — — — nämnd taxering.

Jämkning i fall som avses vid a) — c) må dock endast medgivas, om avdrag vid taxering kunnat påräknas med minst 600 kronor.

Anvisningar

till 10 §.

Kolumnen i — — — följande uppställning.

Å debetsedel för preliminär A-skatt angiven kolumn	Avdrag för sjömansskatt verkställs enligt nedanstående kolumn i sjömansskattetabellen
1	1
2	2
3 eller 4	3

(Föreslagen lydelse)

12 §.

1 mom. Gör sjöman — — — periodiskt understöd,

c) avgift för sådan pensionsförsäkring, som avses i 46 § 2 mom. 2) kommunalskattelagen,

d) för sådant underhåll av icke hemmavarande barn under 16 år, som avses i 46 § 2 mom. 4) kommunalskattelagen, eller

e) nedsatt skatteförmåga må genom — — — nämnd taxering.

Jämkning i fall som avses vid a) — d) må dock endast medgivas, om avdrag vid taxering kunnat påräknas med minst 600 kronor.

Anvisningar

till 10 §.

Kolumnen i — — — följande uppställning.

Å debetsedel för preliminär A-skatt angiven kolumn	Avdrag för sjömansskatt verkställs enligt nedanstående kolumn i sjömansskattetabellen
1 2 eller 3	1 2

¹ Senaste lydelse av tabellerna se 1959:609.

2 Bihang till riksdagens protokoll 1960. 1 saml. Nr 76

*(Nuvarande lydelse)**(Föreslagen lydelse)*

till 12 §.

Jämkning i fall som avses i 12 § 1 mom. vid *d*) må för år räknat medgivas med högst ett belopp, som motsvarar summan av vederbörligt, vid erläggande av sjömansskatt icke utnyttjat ortsavdrag enligt ortsgrupp III och 3 000 kronor.

till 12 §.

Jämkning i fall som avses i 12 § 1 mom. vid *e*) må för år räknat medgivas med högst ett belopp, som motsvarar summan av vederbörligt, vid erläggande av sjömansskatt icke utnyttjat ortsavdrag enligt ortsgrupp III och 3 000 kronor.

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 1961; dock att förordningens bestämmelser skola gälla redan dessförinnan i avseende å åtgärder, som erfordras för förordningens tillämpning efter ikraftträdandet. Därest under januari eller februari månad 1961 ifrågakommer att med stöd av bestämmelserna i 10 § 1 mom. tredje stycket förordningen om sjömansskatt verkställa skatteavdrag enligt den kolumn som senast tillämpats under år 1960, skall iakttagas att skatteavdrag skall ske enligt kolumn 1, när under år 1960 senast tillämpats kolumn 1 eller 2, samt att skatteavdrag eljest skall verkställas enligt kolumn 2.

Utdrag av protokollet över finansärenden, hållet inför Hans Maj:t Konungen i statsrådet å Stockholms slott den 26 februari 1960.

Närvarande:

Ministern för utrikes ärendena UNDÉN, statsråden NILSSON, STRÄNG, ANDERSSON, LINDSTRÖM, LANGE, LINDHOLM, KLING, SKOGLUND, EDENMAN, JOHANSSON, AF GEIJERSTAM, NORDLANDER.

Chefen för finansdepartementet, statsrådet Sträng, anmäler efter gemensam beredning med statsrådets övriga ledamöter vissa frågor på *familjebeskattningens område* samt anför därvid följande.

I. Inledning

Olika frågor rörande beskattningen av familjer har tid efter annan aktualiserats i riksdagen. Vid 1954 års riksdag väcktes sålunda motioner avseende det förvärvsavdrag som erhålles vid inkomsttaxeringen när gift kvinna har eget förvärvsarbete eller biträder mannen i sådant arbete. Riksdagen anhöll i anledning av dessa motioner i skrivelse nr 372, att Kungl. Maj:t ville låta verkställa en översyn av reglerna om förvärvsavdraget. En annan fråga, som uppmärksammats inom riksdagen, är beskattningen av s. k. ofullständiga familjer.

Med stöd av Kungl. Maj:ts bemyndigande den 10 maj 1957 tillkallade jag därför regeringsrådet S. P. A. Wilkens (ordförande), dåvarande ledamöterna av riksdagens första kammare lantbrukaren M. A. Andersson och före detta lektorn H. L. E. Sjö Dahl, ledamöterna av riksdagens andra kammare A. Mary S. Holmqvist och Gerda Höjer, förbundsdirektören S. A. Järdler och kanslichefen F. O. Östman med uppdrag att såsom sakkunniga inom finansdepartementet verkställa utredning om förvärvsavdraget och därmed sammanhängande spörsmål på familjebeskattningsområdet. De sakkunniga, som antagit benämningen *1957 års sambeskattningsrevision*, har med skrivelse den 10 juni 1959 avlämnat betänkande angående familjebeskattningen (SOU 1959: 13). I betänkandet framlägger de sakkunniga förslag som berör dels förvärvsavdraget, dels frågan när makar skall samtaxeras och dels beskattningen av s. k. ofullständiga familjer. Rörande författningsförslagen torde få hänvisas till betänkandet (s. 9—19). Betänkandet är enhälligt.

Efter remiss har *yttranden* över betänkandet avgivits av statskontoret,

kammarrätten, riksräkenskapsverket, riksskattenämnden, centrala uppbořdsnämnden, socialstyrelsen, överståthållarämbetet, samtliga länsstyrelser, familjerättskommittén, LO (Landsorganisationen i Sverige), RLF (Riksförbundet Landsbygdens folk), Statstjänstemännens riksförbund, SACO (Sveriges akademikers centralorganisation), TCO (Tjänstemännens centralorganisation), Sveriges lantbruksförbund, Svenska landskommunernas förbund, Svenska landstingsförbundet, Svenska stadsförbundet, Svensk industriförening, Sveriges hantverks- och småindustriorganisation, Sveriges köpmannaförbund, Sveriges husmodersföreningars riksförbund, Yrkeskvinnors samarbetsförbund, Föreningen Sveriges kronokamrerare, Sveriges härads-skrivarförening och Taxeringsnämndsordförandenas riksförbund, varjämte Sveriges grossistförbund och Sveriges industriförbund åberopar ett av delegerade för Sveriges industriförbund och vissa andra institutioner upprättat yttrande, i fortsättningen betecknat såsom avgivet av näringslivets skattedelegation. Yttranden har vidare inkommit från Folkpartiets kvinnoförbund, Fredrika-Bremer-förbundet, Svenska barnmorskeförbundet, Svenska ekonomiföreståndarinnors förening och Sveriges socialdemokratiska kvinnoförbund.

I 1959 års proposition om den allmänna varuskatten framhöll jag, att sedan denna skatt antagits, utrymme skulle finnas för vissa angelägna reformer på skatteområdet. Bland de förslag som sålunda kunde aktualiseras nämnde jag de av sambeskattningsrevisionen förordade reformerna inom familjebeskattningen.

Jag avser att nu upptaga de av sambeskattningsrevisionen utredda frågorna. Den fortsatta framställningen kommer att först beröra olika spörsmål rörande beskattningen av äkta makar. Därefter kommer jag att ingå på frågan om reformer på området för beskattningen av ogift skattskyldig som vårdar eller försörjer barn. Inledningsvis kommer därvid inom varje avsnitt att lämnas en redogörelse för gällande bestämmelser på området. Däremot kommer frågornas utveckling fram till nuvarande bestämmelser blott undantagsvis att beröras. Jag får i stället hänvisa till den historik som sambeskattningsrevisionen redovisar i en bilaga till sitt betänkande (s. 185—238).

II. Beskattningen av äkta makar

A. Sam- eller särbeskattning

Gällande bestämmelser m. m. Nuvarande bestämmelser om beskattning av äkta makar har tillkommit vid 1952 års riksdag. Därefter skedda förändringar i lagstiftningen berör inte principfrågorna utan blott detaljer.

Till grund för 1952 års lagstiftning i ämnet låg den på grundval av 1949 års skatteutrednings betänkande (SOU 1951: 51) utarbetade propositionen nr 213/1952.

För beskattningen av äkta makar kan huvudsakligen två metoder komma till användning, särbeskattning och sambeskattning. Vid en fullt genomförd särbeskattning betraktas makarna såsom av varandra helt oberoende skattskyldiga. Sambeskattning däremot innebär, att makarna behandlas såsom ett enda skattesubjekt.

I vårt land är beskattningen av äkta makar sedan gammalt byggd på sambeskattningsprincipen. Skillnaden mellan principerna kommer främst till synes, när skatten är progressiv, d. v. s. hos oss beträffande den statliga inkomstskatten och förmögenhetsskatten. Skattens progressivitet kommer nämligen att drabba makarna på i princip samma sätt som om de varit blott en person. Någon motsvarande effekt uppkommer inte vid den kommunala beskattningen, eftersom skatten där inte är progressiv utan proportionell, d. v. s. utgår med samma procentsats oberoende av inkomstens storlek.

Sambeskattningsprincipen tillämpas emellertid hos oss inte fullt ut. Genom att tillämpa olika skalor för den statliga inkomstskatten för gifta och ogifta har sambeskattningseffekten i vissa inkomstlägen upphävts och i övrigt mildrats. Vissa regler om avdrag vid inkomstberäkningen har samma effekt eller ställer i vissa hänseenden samtaxerade makar t. o. m. gynnsammare än ogifta skattskyldiga.

Även om sambeskattning i första hand sker, när båda makarna har inkomst eller förmögenhet, förekommer vid sidan härav en stor mängd fall som i verkligheten kan betecknas som sambeskattning, oaktat endast den ena maken taxerats. Denna situation föreligger bl. a. när den ena maken deklarerar för en verksamhet, vari den andra maken hjälpt till. Den deklarerade inkomsten är då ett resultat av bådass arbetsinsats, ehuru den taxeras endast hos den make som står för verksamheten. Man talar i dylika fall om *faktisk sambeskattning*. Vanligast förekommer dessa fall inom jordbruk och rörelse. Att här endast den ena maken taxeras för den gemensamt förvärvade inkomsten har sin grund i den i 20 § kommunalskattelagen meddelade bestämmelsen, att avdrag icke får ske för värdet av den andra makens arbete i en skattskyldigs förvärvsverksamhet.

De speciella regler som har avseende på makars beskattning är följande.

Deklarationsskyldighet föreligger, om en persons bruttointäkter uppgått till minst 1 200 kronor. För makar, som var för sig haft inkomst, inträder emellertid för vardera maken deklarationsskyldighet, när makarnas sammanlagda intäkter uppgått till minst nämnda belopp.

Vid inkomst av tjänst medgives avdrag för kostnader för intäkternas förvärvande med 100 kronor utan att utredning om kostnaderna behöver förbringas. Överstiger kostnaderna detta belopp, skall specifikation lämnas och avdraget får avrundas uppåt till närmaste hela hundratal kronor. Regelen tillämpas för varje make för sig, oberoende av den andra makens inkomstförhållanden.

I den mån skattskyldig har kapitalinkomster, åtnjutes ett extra avdrag av 300 kronor. Detta avdrag är 600 kronor för makar gemensamt, vilket innebär att av den ena maken icke utnyttjat avdrag får tillgodoräknas den andra

maken, om dennes kapitalinkomster därtill förslår. Kan den ena maken utnyttja avdraget, får detta ske oberoende av om den andra maken under inkomst av kapital redovisar ett underskott.

Beträffande avgifter för den obligatoriska sjukförsäkringen samt premier och avgifter för kapitalförsäkring, arbetslöshetsförsäkring, sjuk- eller olycksfallsförsäkring och avgift till sjukkassa för begravningshjälp gäller följande: Utan specifikation och även om inga sådana utgifter förekommit får avdrag göras med 150 kronor och för makar gemensamt med 300 kronor. Skulle utgifterna överstiga nämnda belopp, får specificerat avdrag göras med högst 300 kronor och för makar gemensamt med högst 600 kronor. Även här får make alltså tillgodoräkna sig vad den andra maken icke kunnat utnyttja.

Gift kvinna med inkomst av rörelse eller eget arbete får, i den mån inkomsten därtill förslår, göra s. k. förvärsavdrag med 300 kronor. Har hon minderåriga barn, får hon vid den statliga beskattningen avdraga ytterligare tio procent av inkomsten, sammanlagt dock högst 1 000 kronor.

Gift man med inkomst av jordbruksfastighet eller rörelse får vid den statliga beskattningen, i den mån inkomsten i förvärvskällan därtill förslår, åtnjuta avdrag med 300 kronor, under förutsättning att hustrun utfört arbete i jordbruket eller rörelsen till ett värde av minst sistnämnda belopp. Detta avdrag åtnjutes alltså vid s. k. faktisk sambesättning.

Dessa gift kvinna resp. gift man tillkommande förvärsavdrag får för makarna tillsammans ej överstiga 300 kronor eller vid den statliga beskattningen, om barn finnes, 1 000 kronor. Det gift kvinna tillkommande förvärsavdraget på 300 kronor vid den kommunala beskattningen får endast åtnjutas i hemortskommunen, d. v. s. den kommun, där hon skall vara mantalsskriven för året näst före taxeringsåret.

Allmänna avdrag med undantag av förvärsavdraget — d. v. s. förutom förenämnda avdrag för premier och försäkringsavgifter jämväl avdrag för underskott å förvärvskälla, folkpensionsavgifter, avgifter för pensionsförsäkring, periodiska understöd och vid den statliga beskattningen även påförda kommunala skatter — vilka make helt eller delvis icke kunnat utnyttja, får avräknas från den andra makens inkomst. Avdragsrätten för underskott å förvärvskälla är dock för kommunalbeskattningens del begränsad till den andra makens inkomst i samma kommun.

Makar taxeras var för sin inkomst, mannen därjämte för boets gemensamma inkomst. Från den sålunda åsatta taxerade inkomsten göres ortsavdrag, olika för de olika ortsgrupperna. Taxeras makarna i skilda kommuner, tillhörande olika ortsgrupper, beräknas ortsavdragen för båda efter den högre ortgruppen. Makar åtnjuter dubbelt så stort ortsavdrag som en ensamstående skattskyldig. Medan ensamstående skattskyldig har ortsavdrag med lägst 1 760 och högst 2 000 kronor, är sålunda motsvarande avdrag för äkta makar lägst 3 520 och högst 4 000 kronor. Hälften av ortsavdraget tillgodoföres vardera maken, men ortsavdrag, som helt eller delvis icke kunnat utnyttjas av den ena maken, får avräknas från den andra makens taxerade inkomst.

Är skattskyldigs skatteförmåga under beskattningsåret väsentligen ned-satt till följd av vissa ömmande omständigheter eller har hans inkomst efter avdrag av därå belöpande skatt understigit existensminimum, kan den taxerade inkomsten minskas med ytterligare högst 3 000 kronor. Detta maximum, som avvägs under visst hänsynstagande till ortsavdragens storlek, gäller också för äkta makar tillsammans.

Vad därefter återstår avrundas nedåt till helt hundratal kronor och utgör beskattningsbar inkomst för den skattskyldige. Skatteplikt inträder när skattskyldigs beskattningsbara inkomst uppgår till minst 100 kronor; vid den kommunala taxeringen till minst 100 kronor i varje ifrågakommun. Skatteplikt beräknas beträffande makar för varje make för sig.

Den *statliga inkomstskatten* beräknas på det sammanlagda beloppet av makarnas beskattningsbara inkomster, varefter den uträknade skatten fördelas på dem efter förhållandet mellan deras beskattningsbara inkomster.

Skatten är progressiv och beräknas efter olika skalor för gift skattskyldig och för ensamstående. De två skalorna är inbördes så avvägda, att skattesatserna utom i det lägsta och de högsta skikten är högre för ensamstående än för makar. De nuvarande skatteskalorna, som fastställdes av 1959 års höst-riksdag, belyses av denna tablå.

Skatteskalen för gift			Skatteskalen för ensamstående	
Ungefärlig årsinkomst kr	Skattesats %	Beskattningsbar inkomst kr	Skattesats, %	Ungefärlig årsinkomst kr
1	2	3	4	5
— 9 000	10	— 4 000	10	— 7 000
9 000— 11 500	10	4 000— 6 000	15	7 000— 9 500
11 500— 14 000	10	6 000— 8 000	21	9 500— 12 000
14 000— 16 500	15	8 000— 10 000	25	12 000— 14 500
16 500— 18 500	20	10 000— 12 000	29	14 500— 16 500
18 500— 23 500	27	12 000— 16 000	33	16 500— 21 500
23 500— 28 000	32	16 000— 20 000	37	21 500— 26 000
28 000— 39 500	38	20 000— 30 000	41	26 000— 37 500
39 500— 51 000	43	30 000— 40 000	45	37 500— 49 000
51 000— 74 500	48	40 000— 60 000	49	49 000— 72 500
74 500—121 000	54	60 000—100 000	54	72 500—119 000
121 000—179 000	59	100 000—150 000	59	119 000—177 000
179 000—	65	150 000—	65	177 000—

Av tablå framgår att vid beskattningsbara inkomster över 4 000 kronor en ensamstående får högre skatt än makar med samma beskattningsbara inkomst. Vidare visar tablå att någon progression inte inträder förrän vid en beskattningsbar inkomst av 8 000 kronor för makar och 4 000 kronor för ensamstående, motsvarande årsinkomster av 14 000 kronor resp. 7 000 kronor. För makar med gemensam beskattningsbar inkomst av 10 000 kronor blir skatten densamma som för två ensamstående med vardera 5 000 kronor beskattningsbar inkomst. — Skillnaden mellan årsinkomst och beskattningsbar inkomst beror på omkostnadsavdrag, allmänna avdrag, främst kommunalskatteavdrag, samt ortsavdrag.

Vid den *kommunala taxeringen* behöver någon sammanläggning av makars beskattningsbara inkomster icke ske, eftersom den kommunala inkomstskatten är proportionell.

Vid taxering till *statlig förmögenhetsskatt* beräknas makarnas skattepliktiga förmögenhet var för sig. Här förekommer emellertid renodlad sambeskattnings, i det att den beskattningsbara förmögenheten beräknas för makarna gemensamt och utgör — efter viss avrundning — summan av makarnas skattepliktiga förmögenheter. Vid taxeringen gällande skattefritt bottenbelopp är 80 000 kronor, lika för makar gemensamt och för ogift. Skatten uträknas efter en skatteskala som är densamma för makar som för ensamstående.

Sambeskattnings av äkta makar sker icke för det beskattningsår, varunder makar ingått äktenskap, utan först från och med det därpå följande året. Denna bestämmelse har förestavats av praktiska hänsyn. Nygifta makar kommer nämligen ofta att taxeras i skilda kommuner, varvid det möter svårigheter att iakttaga reglerna för en gemensam taxering av makarna.

Icke heller sambeskattas makar, som levt åtskilda under större delen av beskattningsåret. Den närmare innebörden härav skall belysas i senare sammanhang.

En följd av reglerna om ortsavdragets uppdelning mellan makar har blivit att källskatten för gift man uttages med högre belopp, om hustrun haft egen inkomst av lägst 2 000 kronor. Härigenom tages vid källskatteberäkningen en låt vara schematisk hänsyn till den påverkan en makes skatt röner genom sambeskattnings. Mera noggrann hänsyn till skatteförändringar på grund av sambeskattnings tages vid källskatten endast om den skattskyldige påfordrar det.

Om en make har att enligt uppbördsförordningen betala ränta å kvarstående skatt och, därest ränteberäkningen gjorts för makarna gemensamt, ränta icke skulle ha påförts eller skulle ha påförts med lägre belopp, kan befrielse från ränta medgivas i motsvarande mån, dock först efter ansökan.

Utredningen redovisar *statistiska uppgifter* rörande antalet äktenskap, inkomstfördelningen för gifta och ensamstående, medelinkomsten i äktenskapen, m. m. Dessa uppgifter återfinnes i betänkandet på s. 28—35 och 264—275. Av uppgifterna må här återges följande.

Antalet äktenskap kan med ledning av inkomststatistiken för år 1957 uppskattas till omkring 1 635 000. Uti 980 000 av dessa äktenskap är mannen ensam inkomsttagare. Detsamma gäller för hustrun i omkring 15 000 fall. I de återstående 640 000 äktenskapen redovisar båda makarna inkomster. Hustrun är alltså inkomsttagare i 655 000 äktenskap eller i ca 40 procent av samtliga äktenskap. — Antalet äktenskap, vari ingen av makarna har inkomst och vilka därför inte är medtagna i inkomststatistiken, kan uppskattas till högst 65 000. I allmänhet torde det här vara fråga om pensionärer, som inte blivit taxerade.

Antalet gifta kvinnor, som saknar egen inkomst, är omkring 1 045 000 och av dessa torde ca 60 procent ha hemmavarande barn under 16 år. Återstående ca 420 000 saknar barn eller har barn, som fyllt 16 år. Till stor del är det här fråga om kvinnor i högre åldersgrupper.

Antalet gifta kvinnor som har egen inkomst är, såsom nyss nämnts, 655 000. Häre ingår ca 350 000 kvinnor som inte har minderåriga barn. Ca 90 000 av dessa har inte förvärvsarbete och består till helt övervägande del av pensionärer.

Antalet äktenskap vari båda makarna har inkomster har enligt inkomststatistiken mellan inkomståren 1951—1957 ökat från omkring 476 000 till omkring 632 000. Dessa äktenskap utgjorde 1951 29,6 procent av samtliga äktenskap. 1957 hade procenttalet stigit till 37,0. Med hänsyn till att ortsavdrag och vissa andra avdrag stigit under denna tidsperiod torde den verkliga ökningen av antalet äktenskap, vari båda makarna haft inkomster, varit ännu större.

Inkomststegringen under angivna tidsperiod återspeglas även vid en fördelning efter inkomstklasser. Antalet äktenskap, vari inkomsten understiger 3 000 kronor, har sålunda sjunkit från 3,6 till 0,5 procent av samtliga äktenskap. År 1951 uppgick inkomsten till högst 10 000 kronor i hälften av alla äktenskap. År 1957 återfanns blott en femtedel av äktenskapen i denna inkomstklass. I endast 16 procent av äktenskapen uppgick år 1951 inkomsten till 15 000 kronor eller mer. År 1957 hade detta procenttal stigit till 52.

Det kan även nämnas, att under år 1957 i äktenskap, vari båda makarna var inkomsttagare, 49,6 procent av hustrurna hade inkomster under 3 000 kronor, 27,9 procent mellan 3 000 och 7 000 kronor samt 22,5 procent mer än 7 000 kronor. I omkring 121 000 äktenskap hade vardera maken över 7 000 kronor i inkomst och i cirka 40 000 äktenskap översteg vardera makens inkomst 10 000 kronor.

Utredningen. I betänkandet (s. 35—41) redovisas vissa beräkningar som avser att belysa hur sambeskattningen för närvarande påverkar äkta makars skatt. Jämförelse har därvid skett mellan den sammanlagda skatt två kontrahenter har att betala på oförändrade inkomster före och efter äktenskaps ingående. Den förändring i skatten, som följer av giftermålet, har av utredningen benämnts sambeskattningseffekten. Denna har undersökts vid ett antal inkomstkombinationer.

Dessa beräkningar visar, framhåller utredningen, att, vare sig hustrun har rätt till 300 kronor i förvärvsavdrag eller ej, äktenskapets ingående medför skatteminskningar, om makarna har upp till 15 000 kronor i sammanlagd årsinkomst och detta oberoende av hur inkomsten fördelar sig mellan makarna. Med ett förvärvsavdrag på 300 kronor och en familjeinkomst på 20 000 kronor uppkommer skatteminskningar vid alla redovisade inkomstkombinationer, utom när makarna har 10 000 kronor var, då en skatteökning på 47 kronor inträder. Vid familjeinkomster på 30 000, 50 000 och 100 000 kronor uppkommer skatteökningar, när hustruinkomsten översti-

ger 10 000 kronor. I några fall är dessa ökningarna betydande. Ökningen blir sålunda 1 776 kronor, när den ena maken har 30 000 och den andra 20 000 kronor i årsinkomst. Om makarna har 50 000 kronor var i inkomst blir skatteökningen 5 407 kronor. Om hustruns årsinkomst inte överstiger 7 000 å 8 000 kronor uppkommer däremot alltid skatteminskning och detta oberoende av hur stor inkomst mannen har.

Av de analyser utredningen gjort framgår vidare, att skatteökningen vid en given årsinkomst för makar är störst, när deras inkomster är inbördes lika stora. Den blir sedan lindrigare ju större skillnaden mellan makarnas inkomster är för att efterhand övergå i en skatteminskning, som i sin tur är störst, när all inkomst är samlad hos ena maken.

Utredningen beräknar, att år 1957 skulle makarna i omkring 80 000 äktenskap ha haft lägre skatt som ogifta. I 7 000 å 8 000 av dessa äktenskap överstiger skillnaden i skatt 1 000 kronor. I omkring 552 000 äktenskap, i vilka båda makarna har inkomst, liksom även i de ca 1 078 000 äktenskap där endast ena maken har inkomst, uppkommer däremot skatteminskning på grund av gällande regler om makars beskattning.

Från och med 1960 års taxering gäller, påpekar utredningen, ändrade bestämmelser om folkpensionsavgifterna. Enligt dessa utgår avgiften med 4 procent av den taxerade inkomsten, dock högst med 600 kronor. Detta maximum gäller för både en ensamstående och två makar. År 1957 gällde i detta hänseende att maximum för folkpensionsavgiften var dubbelt så stort för gifta (makar tillsammans) som för ogifta. Om hänsyn tas till den verkan folkpensionsavgiften numera har på sambeskattningseffekten, medför, påpekar utredningen, giftermål en höjning av de samlade pålagorna först när makarnas inkomster var för sig överstiger 9 000 å 10 000 kronor. Endast i ungefär 45 000 äktenskap skulle makarna då ha lägre skatt som ogifta.

Sambeskattningsrevisionen har sökt beräkna antalet skattskyldiga som kan utnyttja förvärvsavdraget. Revisionen har därvid funnit att det fasta förvärvsavdraget på 300 kronor synes kunna utnyttjas av nästan alla de omkring 575 000 gifta kvinnor, som enligt inkomststatistiken år 1957 var yrkesverksamma. Av dessa torde omkring 300 000 ha minderåriga barn och skulle alltså vara berättigade till kvotavdrag med ytterligare högst 700 kronor. Det beräknas att 60 000 å 65 000 gifta kvinnor med barn har inkomster på 7 000 kronor eller däröver och sålunda kan utnyttja maximalt förvärvsavdrag.

Beträffande det förvärvsavdrag å 300 kronor som vid faktisk sambeskattnings tillkommer gifta man med inkomst av jordbruksfastighet eller rörelse beräknar revisionen att det finns inemot 200 000 män med inkomst av jordbruksfastighet och något mer än 100 000 rörelseidkare som kan utnyttja avdraget.

Sambeskattningsrevisionen har funnit, att kritiken mot sambeskattningen i första hand vänder sig mot den *ökning i skatt*, som kan uppkomma genom att skatten beräknas på makarnas sammanlagda inkomster. Kritiken riktar

sig alltså mot den statliga inkomstskattens progression. I allmänhet torde man, förmodar revisionen, därvid inte vilja förneka det berättigade i en progressiv beskattning i och för sig utan anmärkningarna gäller just den progression, som föranledes av att skatten beräknas på två makars sammanlagda inkomst i stället för på vardera makens inkomst för sig. Det torde vara själva sammanläggningen av makarnas inkomster som man finner leda till en alltför hård beskattning. I allmänhet har man då den föreställningen att beskattningen skulle bli lindrigare, om makarna beskattades var för sig såsom ensamstående. Härvid torde ofta förbises, att skattesatserna för en ensamstående person är högre än för en gift.

Kritiken mot sambeskattningen hänför sig även till faktorer, som egentligen inte alls beror av sambeskattningen utan skulle verka i ungefär lika grad om makarna beskattades var för sig. Detta gäller främst de särskilda kostnader, som kan vara förenade med att en gift kvinna tar arbete. Denna fråga hör dock närmast ihop med spörsmålet om förvärvsavdrag för kvinna.

Som ett argument för en lindring i sambeskattningen har, fortsätter revisionen, även anförts det hinder, som beskattningen säges utgöra för den gifta kvinnans villighet att ta arbete. Särskilt när det råder brist på för samhället viktig arbetskraft, t. ex: sjuksköterskor eller lärare, brukar argument av detta slag framföras. Det frågas då om inte samhället skulle vara mera betjänt av att medge skattelättnader för att få fram denna arbetskraft än att vidmakthålla en högre beskattning, som löper risk att motverka sig själv. Ett vanligt argument är också att sådana skattelättnader, om de infördes, i realiteten inte skulle kosta samhället något, eftersom de samtidigt skulle framlocka nya skatteintäkter till kanske väl så stora belopp som de bortfallna.

Revisionen finner dock härutinnan skäl till vissa erinringar. Statistiken synes sålunda knappast ge stöd för ett påstående att sambeskattningen verkar arbetshämmande. Antalet samtaxerade gifta kvinnor har nämligen stigit från 476 000 år 1951 till 632 000 år 1957. Det har även visat sig, att de samtaxerade kvinnornas inkomster under samma tidsperiod förskjutits uppåt i snabbare takt än den allmänna inkomststegringen. Slutligen synes statistiken även visa, att hustruns relativa andel i samtaxerade makars inkomster i inkomstklasserna över 20 000 kronor ökat, vilket tyder på att den allmänna ökningen icke är koncentrerad till lägre inkomster utan även omfattar kvalificerade och jämförelsevis välavlönade yrken. Revisionen tillägger följande.

Oavsett vad dessa siffror visar är det tydligt, att svårigheter kan påvisas att ur de gifta kvinnornas led rekrytera behövlig arbetskraft till vissa yrken. Det är dock ingalunda säkert, att beskattningen är det enda eller ens det övervägande hindret. En mångfald faktorer kan här samverka och att fullt ut klarlägga orsakerna till rekryteringssvårigheterna är ej möjligt. Hindren kan bestå i barnsbörd, skötsel av barn, andra familjeskäl eller helt enkelt däri att den gifta kvinnan föredrar att arbeta i hemmet. Företeelsen är då snarast en följd av stigande standard. Uteslutet är heller inte att sambeskattningen ibland får utgöra ett utåt åberopat skäl, medan i verkligheten andra skäl är bestämmande.

I detta sammanhang har utredningen uppmärksammat en speciell form av arbetshämmande effekt, som anses bero av sambeskattningen. Härom anföras följande.

Enligt vad som upplyses har man på industrihåll trots sig kunna förmärka en tendens hos de anställda att begränsa hustrurnas inkomst av yrkesarbete till 2 000 kronor om året. Huruvida detta är någon mera allmän företeelse har inte med säkerhet kunnat konstateras, men det synes inte osannolikt att så är fallet. Orsaken härtill skulle då ligga i källskattetabellernas konstruktion. Enligt kolumn 4 i dessa tabeller uttages nämligen högre källskatt av mannen, så snart hustrun har egen inkomst å 2 000 kronor eller mera. Skillnaden i källskatt enligt kolumn 4 och den eljest för gift man tillämpliga kolumn 3 är inte oväsentlig: om mannen har en veckolön på 250 kronor drages härå för honom omkring 10 kronor mera i källskatt, när hustrun tjänar 2 000 kronor eller mera om året. Det är möjligt att denna mycket påtagliga effekt har den verkan, att mannen inte gärna ser att hustruns inkomst kommer upp till denna gräns. Det är även möjligt att i det nämnda exemplet skatteökningen 10 kronor uppfattas som en direkt merskatt i följd av sambeskattningen. I själva verket beror detta på ortsavdragsbestämmelserna. Genom att hustrun har egen inkomst utnyttjar hon sin andel i makarnas gemensamma ortsavdrag, vilket givetvis måste ha den följd, att mannen får en högre skatt än han eljest skulle fått. En annan sak är att — när det gäller inkomster av den i exemplet nämnda storleken — den skatt, som makarna sammanlagt har att slutligt betala, i de allra flesta fall är lägre än den skatt, som mannen haft att betala, om han ensam intjänat motsvarande inkomst och likaledes lägre än den skatt makarna haft att betala på sina inkomster, om de beskattats var för sig som ensamstående. Detta sammanhang är emellertid inte lätt att se och det kan knappast förnekas att kolumn 4 i källskattetabellen ger en vilseledande uppfattning.

Sambeskattningsrevisionen anser att — även om missuppfattningar kan påvisas och sambeskattningen får bära skulden för mycket som har sin rot i andra förhållanden — man inte bör bortse från att aversionen mot nuvarande sambeskattning dock är en realitet, som kan ha vissa icke önskvärda verkningar. En ändrad avvägning av skattebördan mellan gifta och ensamstående bör därför, menar revisionen, övervägas. Med en sådan avvägning kan sambeskattningseffekten direkt påverkas. Vidare finns möjligheten att ändra förvärvsavdraget, varigenom kostnadssynpunkterna direkt kan beaktas.

Med denna utgångspunkt har sambeskattningsrevisionen övervägt huruvida en övergång till ett system med *särbeskattning* är att rekommendera.

Revisionen erinrar om att denna fråga tidigare varit föremål för ingående överväganden, senast i samband med 1952 års lagstiftning i dessa frågor. Mot ett särbeskattningssystem har anförts flera skäl. Det har sålunda framhållits att i särbeskattningens natur ligger att någon skillnad inte göres mellan gifta och ogifta. Detta innebär bl. a. att i ett fullt genomfört särbeskattningssystem ortsavdraget bör bestämmas lika för alla inkomsttagare. Om två makar båda har inkomst bör var och en få sitt ortsavdrag. Skulle t. ex. den ena maken ha så ringa inkomst, att han inte kan helt utnyttja sitt ortsavdrag, skall det outnyttjade beloppet inte tillgodoräknas

den andra maken. Ett sådant ortsavdragssystem låter sig inte gärna genomföra. Även vid särbeskattning skulle därför ortsavdraget behöva ordnas så, att två makar alltid har rätt till högre ortsavdrag än en ensamstående och att den ena maken får rätt att utnyttja det ortsavdrag som den andra maken inte kan tillgodogöra sig. Därmed har emellertid ett moment av sambeskattningsinförts i systemet. Ortsavdrag för makar måste då beräknas på samma sätt som i det gällande systemet, varav följer att den ena makens skatt inte kan bestämmas utan att hänsyn tages till den andra makens inkomst. På samma sätt torde det förhålla sig med underskottsavdrag och andra avdrag såsom schablonavdragen vid inkomst av kapital och avdragen för försäkringspremier. Ej heller en så begränsad form av särbeskattningsrevisioner att någon sammanläggning av makarnas inkomster inte sker vid beräkningen av den statliga inkomstskatten torde vara möjlig. Därigenom skulle nämligen enligt revisionens mening öppnas alltför stora möjligheter för makarna att uppnå skattelättnader genom att fördela inkomsterna mellan sig så att skatteprogressionen blir den minsta möjliga.

Sambeskattningsrevisionen tillägger, att vissa principiella skäl kan anföras för att makar skall beskattas helt oberoende av varandra. För detta talar den relativt självständiga ställning, som enligt nya giftermålsbalken präglar makarnas inbördes förhållanden, genom att var och en själv äger sin egen dom, att avtalsfrihet föreligger mellan dem o. s. v. Å andra sidan kan för sambeskattningsrevisionen såsom principiell grund åberopas makarnas underhållsskyldighet mot varandra, vari även ligger en rätt för makarna att komma i åtnjutande av samma standard. Revisionen anser under dessa förhållanden att de principiella skälen inte ger sådant stöd för den ena eller den andra linjen, att de kan tillmätas någon avgörande betydelse. I stället blir frågan beroende av praktiska synpunkter. Och därvid kan med fog göras gällande att sambeskattningsrevisionen i stora delar är skattetekniskt nödvändig. Revisionen uttalar att frågan om äkta makars beskattning inte kan tillfredsställande lösas enligt ett särbeskattningsalternativ. Revisionen anför vidare följande.

Det bör till slut beaktas, att ett ställningstagande till frågan om sambeskattningsrevision eller särbeskattningsrevision i och för sig inte är avgörande för beskattningens tyngd. Även om man — i enlighet med den av oss här framförda meningen — finner sambeskattningsrevisionen böra bibehållas såsom princip, leder inte detta med nödvändighet till en hårdare beskattning av makar än vad som skulle följa av särbeskattningsrevision. Ur teknisk synpunkt finns intet hinder för att ordna sambeskattningsrevisionen på sådant sätt att den i alla inkomstlagen ger en lindrigare skatt för makar än vad de med samma inkomster skulle haft att betala som ensamstående. Detta förhållande framgår för övrigt redan därav, att en särbeskattningsrevision på grundval av nuvarande skatteskalor skulle i stor utsträckning medföra skatteökningar för makar.

Revisionen är således av den uppfattningen att *sambeskattningsrevisionen* bör bibehållas som princip för beskattningen av äkta makar. I fråga om sambeskattningsrevisionens avvägning framhålles att det i allt väsentligt är en fråga om avvägningen av skattebördan mellan äkta makar och ensamstående.

För närvarande åstadkommes denna avvägning på två sätt: genom orts-

avdragen och genom skatteskalorna. Vid den kommunala beskattningen, där skatten är proportionell, förekommer dock endast ortsavdragen som medel för avvägningen.

I fråga om ortsavdragen har numera fullt ut genomförts den principen, att de är dubbelt så stora för äkta makar som för ensamstående. Eftersom ortsavdragen närmast avser att från beskattning undantaga ett visst för den skattskyldiges behov nödvändigt minimibelopp, synes denna princip, anser utredningen, ge uttryck för den meningen, att äkta makar tillsammans är i behov av ett lika stort skattefritt minimibelopp som två ensamstående skattskyldiga.

Beträffande skalorna för den statliga inkomstskatten framhålles, att deras avvägning mellan äkta makar och ensamstående är en omtvistad fråga. Revisionen anför bl. a. följande.

Bestämmande för avvägningen bör i första hand vara den allmänt vedertagna skatteförmågeprincipen. I sambeskattningsdiskussionen har visserligen emellanåt kommit att i detta sammanhang föras in synpunkter även av annat slag, exempelvis den synpunkten att beskattningen bör underlätta äktenskapsbildningen. Tydligt är dock att det väsentliga spörsmålet här blir, hur skatteförmågan hos två makar skall anses förhålla sig till skatteförmågan hos två ensamstående skattskyldiga.

Revisionen framhåller att, åtminstone tidigare, den uppfattningen varit rådande att det hos två makar föreligger en större skatteförmåga än hos två ensamstående. Vad som framför allt ansetts ge makarna denna större skatteförmåga har varit deras ekonomiska gemenskap, med de besparingar som därigenom kunnat göras på grund av gemensamt bo, gemensamt hushåll o. s. v. Även den obeskattade inkomst, som representerats av hustruns arbete i hemmet, har brukat åberopas som argument. Mot detta har invänts, att även ensamstående i stor utsträckning tillhör familjehushåll eller andra gemensamhetshushåll och att alltså äkta makar i sådant avseende inte kan anses intaga någon förmånsställning. Och beträffande värdet av hustruns arbete i hemmet har erinrats, att liknande arbetsinsatser förekommer även i andra gemensamhetshushåll samt att det över huvud taget får anses främmande för skattelagstiftningen att låta beskattningen bestämmas av tjänster som en person, gift eller ogift, utför i sitt privata hushåll. Revisionen anser sig kunna konstatera, att såsom en följd av samhällets ändrade struktur, en glidning kunnat iakttagas mot den uppfattningen, att någon skillnad i skatteförmåga ej längre bör anses föreligga mellan två makar och två ensamstående personer.

Som ett steg i riktning mot ett accepterande av denna uppfattning får betraktas den uppbyggnad skatteskalorna erhöll genom 1952 års riksdagsbeslut. Skatteskalen för gift skattskyldig avvägdes nämligen då mot skatteskalen för ensamstående på ett sådant sätt, att upp till en beskattningsbar inkomst av 10 000 kronor (motsvarande en årsinkomst nu av 16 000 à 17 000 kronor) skatten för två makar blir jämnt dubbelt så stor som skatten

för en ensamstående med hälften så stor beskattningsbar inkomst. Intill denna gräns föreligger således faktiskt det förhållandet att någon skillnad vid skatteavvägningen inte göres mellan två makar och två ensamstående.

Beträffande högre inkomstlagen än de nu nämnda medför skatteskalorna en skatt, som för makar är mer än dubbelt så stor som den skatt en ensamstående har att betala för hälften av makarnas inkomst. Någon bestämd norm, efter vilken denna merskatt beräknas, kan dock, uttalar de sakkunniga, inte angivas. Blott en skälighetsavvägning torde kunna åberopas för skatteskalornas inbördes förhållande i dessa lägen.

En särskild form av sambeskattning innebär den s. k. *tudelningsmetoden*. Denna innebär, schematiskt sett, att vid skattläggningen makars sammanlagda inkomst delas mitt itu, varefter skatt beräknas på vardera hälften enligt de regler, som gäller för ensamstående skattskyldiga. Skattebeloppen sammanlägges därefter och summan fördelas på makarna i förhållande till deras inkomster. Gifta par med lika stor sammanlagd inkomst får med denna metod alltid lika stor skatt, oberoende av hur inkomsten fördelar sig mellan makarna.

1952 års riksdagsbeslut i fråga om skatteskalorna innebar att tudelning genomfördes upp till en beskattningsbar inkomst av 10 000 kronor för makar, motsvarande 5 000 kronor för ensamstående. Därefter vidtagna ändringar i skatteskalorna har inte rubbat gränsen för tudelningen.

Sambeskattningsrevisionen understryker att tudelningsmetoden har innebörd utöver det att den ger möjlighet att på ett rationellt sätt lösa sambeskattningsfrågan. Revisionen anför härom följande.

Givet är att metoden måste tillämpas för all slags sambeskattad inkomst oavsett inkomstens art. Men den berör inte blott vad som vanligen betecknas som sambeskattningsfall utan måste få full tillämpning även för den stora kategori av gifta, där endast den ena maken är inkomsttagare. Den inkomst, som i ett sådant äktenskap står till makarnas förfogande, d. v. s. vad den ensamme familjeförsörjaren intjänar, blir enligt tudelningsmetoden också delad i två hälfter, varå skatt beräknas enligt de för ensamstående skattskyldiga gällande grunderna. Skattebeloppet i sin helhet påföres då givetvis den make som haft inkomsten. — — —

Tudelningsmetoden bygger på det förhållandet att det i ett äktenskap är fråga om två personer, vilka skall leva på den inkomst som gemensamt står till deras förfogande. Metoden kan sägas ge uttryck för den åsikten att om makarna tillsammans disponerar en inkomst, vilken är dubbelt så stor som den inkomst som disponeras av en ensamstående, makarnas skatt bör — för att de skall ges samma levnadsvillkor som den ensamstående — vara dubbelt så stor som den ensamståendes skatt.

Utredningen påpekar tillika att tudelningsmetoden inte utesluter frågan om ett särskilt förvärvsavdrag för de gifta yrkeskvinnorna. Metoden reglerar förhållandet mellan gifta och ensamstående, däremot icke förhållandet mellan yrkeskvinnan och hemmafrun. Den av kostnadssynpunkter betingade skillnaden i skattehänseende dem emellan kvarstår alltså. I ett system med tudelningsmetod blir det därför, i lika hög grad som i ett sambe-

skattningssystem av annat slag, nödvändigt att taga ställning till frågan i vad mån denna skillnad bör utjämnas genom ett särskilt förvärvsavdrag för gift kvinna.

Revisionen har beräknat att, om en fullständig tudelning skulle genomföras på grundval av den före 1961 års taxering gällande skatteskalan för ensamstående, detta skulle medföra ett skattebortfall för staten på 213 miljoner kronor. En sådan reform skulle inte innebära skatteökning för någon men väl skatteminskningar för makar med inkomster över nuvarande tudelningsmaximum.

För att täcka ett skattebortfall på 213 miljoner kronor enbart genom en höjning av uttagningsprocenten erfordras en höjning från nuvarande 100 till 106,1.

I betänkandet redovisas vidare såsom diskussionsunderlag ett antal alternativa lösningar för tudelning, nämligen

fullständig tudelning på grundval av nuvarande skatteskala för makar, varigenom en inkomstökning för staten å 120 miljoner kronor uppkommer vid oförändrad uttagningsprocent;

fullständig tudelning med helt nya skatteskolor utan skattebortfall för staten;

fullständig tudelning med helt nya skatteskolor med skattebortfall för staten på 22, 51, 72 och 117 miljoner kronor;

tudelning upp till 14 000 kronor beskattningsbar inkomst för makar (motsvarande en årsinkomst av ungefär 21 000 kronor) och ledande till oförändrade skatteintäkter för staten resp. skattebortfall å 34 och 65 miljoner kronor;

tudelning upp till 16 000 kronor beskattningsbar inkomst för makar (motsvarande en årsinkomst av ca 23 500 kronor) med skattebortfall för staten å 3,5, 43 och 122 miljoner kronor; samt

tudelning upp till 20 000 kronor beskattningsbar inkomst för makar (motsvarande en årsinkomst av omkring 28 000 kronor) utan skattebortfall samt med skattebortfall å 36, 61 och 117 miljoner kronor.

Rörande detaljerna i de olika alternativen liksom även beträffande deras individuella verkningar i olika inkomstlägen torde få hänvisas till betänkandet s. 63—76. Det bör ånyo påpekas, att revisionens beräkningar bygger på de skatteskolor som gällde före 1959 års höstriksdags beslut om ändrade skatteskolor.

Revisionen övergår här efter till att bedöma angelägenheten av en ändring av den nuvarande tudelningsgränsen. Därvid åberopas vissa uppgifter om befolknings- och inkomstutvecklingen sedan tillkomsten av den nuvarande gränsen.

Revisionen nämner, att år 1951, när den nuvarande tudelningsgränsen vid 10 000 kronor beskattningsbar inkomst föreslogs, föll 91 å 92 procent av alla äktenskap inom denna gräns. År 1952, när skalorna fastställdes, föll alltså 87 procent av äktenskapen inom tudelningsgränsen. För år 1959 har

det totala antalet äktenskap med beskattningsbar inkomst beräknats till 1 662 000. Av dessa faller 1 136 000 eller 68,3 procent inom tudelningsgränsen, medan i 526 000 äktenskap eller 31,7 procent den beskattningsbara inkomsten överstiger 10 000 kronor. För att återställa förhållandena så att tudelningen år 1959 omfattar lika stor andel av äktenskapen som åren 1951 eller 1952, skulle gränsen behöva höjas till 18 000 kronor resp. 15 000 kronor beskattningsbar inkomst.

Med hänsyn enbart till förändringarna i penningvärdet, sådant det avspeglar sig i konsumentprisindex, skulle gränsen behöva höjas till 14 000 kronor i förhållande till 1951 års penningvärde och till 13 000 kronor i förhållande till 1952 års penningvärde.

Genom utvecklingen har, påpekar revisionen, de flesta vanliga fall, när man och hustru har heltidsarbete, numera kommit att ligga ovanför tudelningsgränsen, medan de år 1951 föll inom gränsen.

I betänkandet hävdas slutligen att uppfattningen, att två makar med hänsyn till sin hushållsgemenskap har större skattekraft än två ensamstående, mist alltmer av sitt innehåll. På beskattningsområdet har detta bidragit till att Ortsavdragen vid både den statliga och den kommunala taxeringen gjorts dubbelt så stora för makar som för ensamstående. Vid kostnadsundersökningar brukar också numera äkta makar ofta räknas som 2,0 konsumtionsenheter (varvid en vuxen mans behov satts till 1,0 konsumtionsenheter), medan det ännu, när 1949 års skatteutredning gjorde sina undersökningar, inte var ovanligt att makar i levnadskostnadsstatistiken räknades som 1,8 konsumtionsenheter. Denna dubbling vid beräkning av äkta makars konsumtionsbehov gäller dock inte, fortsätter revisionen, exempelvis vid beräkning av folkpension.

Om tudelningsmetoden anses utgöra en lämplig grundval för avvägningen av skattebördan mellan ensamstående och äkta makar, kan frågan ställas om resonemanget har sin giltighet oavsett storleken av makarnas inkomst eller om det finns skäl för ett annat bedömande när inkomsten når en viss höjd. Härom anför revisionen bl. a. följande.

Hittills har principen godkänts endast intill en viss inkomstgräns, med den motiveringen att gemenskapen i högre inkomstlägen är av sådan betydelse att den får anses där medföra större skattekraft för två makar än för två ensamstående. Även för dessa inkomstlägen gör sig dock den synpunkten gällande att, i den mån fördelar verkligen kan påvisas, dessa i samma grad kan uppnås i liknande hushållsgemenskaper för andra än äkta makar. Synpunkterna står emellertid här mot varandra och olika uppfattningar kan råda om vilken vikt, som i beskattningshänseende bör tillmätas äkta makars ekonomiska gemenskap, samt om den inkomstgräns som eventuellt bör gälla för ett sådant hänsynstagande.

Sammanfattningsvis anger sambeskattningsrevisionen sin inställning till en höjning av tudelningsgränsen sålunda. En höjning är önskvärd. För att denna skall få betydelse ur sambeskattnings synpunkt torde gränsen böra

avsevärt höjas. Vissa skäl kan då anföras för att tudelningsprincipen genomföres fullt ut. Förutsättningar att för närvarande genomföra en reform på detta område synes dock knappast föreligga. Å ena sidan torde, såvitt direktiven för utredningen visar, det statsfinansiella läget inte medgiva att reformen genomföres utan skattehöjningar för någon kategori skattskyldiga. Å andra sidan är de skattehöjningar, varmed man då måste räkna, av den storlek att de kan anses utgöra ett hinder för en reform. Frågan torde därför böra tagas upp till diskussion, när bättre förutsättningar finnes för reformens förverkligande. Under dessa förhållanden har revisionen redovisat sina undersökningar och synpunkter utan att ta ställning till vilken skatteskala, som kan anses lämpad att lägga till grund för en tudelningsreform.

Remissyttrandena. Det alldeles övervägande antalet remissinstanser delar utredningens uppfattning att sambeskattningsmetoden bör bibehållas i fråga om makars beskattning.

En övergång till särbeskattning förordas blott i tre yttranden. *Länsstyrelsen i Jönköpings län* åberopar nya giftermålsbalkens regler enligt vilka vardera maken äger råda över sin egendom varjämte makarnas förmögenheter utgör från varandra helt skilda förvaltningsobjekt. Länsstyrelsen anser att därav bör följa att makarna även skattemässigt behandlas som av varandra oberoende. Länsstyrelsen finner inte att övertygande skäl anförts för att bibehålla sambeskattningen och ifrågasätter om inte tiden nu är mogen för övergång till särbeskattning. Rörande utformningen av ett system med särbeskattning anför länsstyrelsen att man därvid inte bör gå så långt att man vägrar make, som ensam har inkomst, ortsavdrag för andra maken men inte heller så långt att man beskattar vardera maken för hälften av deras sammanlagda inkomst. *Svensk industriförening* anför liknande synpunkter och understryker att särbeskattning medför ett förenklat taxeringsförfarande. Även för *Yrkeskvinnornas samarbetsförbund* framstår ett särbeskattningssystem såsom principiellt riktigt.

Folkpartiets kvinnoförbund anför följande.

Enligt kvinnoförbundets åsikt är det fullt tänkbart att beskattningen av äkta makar sker enligt ett särbeskattningssystem. Kvinnoförbundet vill emellertid i dagens läge inte förorda detta men önskar framhålla att de av revisionen framförda argumenten mot en särbeskattning knappast är hållbara. Sålunda anser förbundet att möjligheten för makar att uppnå skattelettnader genom att godtyckligt fördela den sammanlagda inkomsten mellan sig överdrivits.

Även bland förespråkarna för sambeskattningssystemet åberopas giftermålsbalken. *Sveriges husmodersföreningars riksförbund* anser det i detta sammanhang väsentligt, att såsom principiell grund för sambeskattning kan åberopas bestämmelserna om makarnas ömsesidiga underhållsskyldighet mot varandra, vari även ligger en rätt för makarna att komma i åtnjutande av samma standard. *TCO* uttalar, att särbeskattningen inte synes ha några påtagliga fördelar, som inte också kan uppnås inom ramen för ett sambeskatt-

ningssystem genom kompletterande regler. SACO anser, att den direkta beskattningen — så länge det progressiva systemet bibehålles — bör utvecklas i riktning mot beskattning per konsumtionsenhet. En sådan tillämpning av skatteförmågeprincipen leder till en sambeskattnig med fullständigt genomförande av principen om sammanläggning och tudelning. Vill man inte helt acceptera denna princip och genomföra den över hela skalan, föreligger knappast, fortsätter SACO, tillräckligt starka skäl att motsätta sig en särbeskattnig.

LO instämmer i revisionens slutsats att sambeskattningen i stora delar är skattetekniskt nödvändig och att de principiella skälen inte heller är av den art, att de avgjort talar för särbeskattnig eller mot sambeskattnig. LO påpekar att kritiken mot sambeskattningens nuvarande utformning, i den mån den riktar sig mot sammanläggningen av makarnas inkomster vid beskattningen, avser fall där metoden medför högre skatt än vid beskattning av makarna var för sig. LO anser att man vid bedömningen av denna fråga torde få beakta, att nämnda effekt uppnås först i högre inkomstlägen. Därvid kan man inte heller bortse från skatteförmågeprincipen. Om man bortser från den förvärsarbetande gifta kvinnans kostnader i jämförelse med den hemmavarandes — som vid beskattningen i princip regleras av förvärsavdraget — så förändras inte skatteförmågan vid lika inkomster därav att inkomsten förväras av båda makarna gemensamt i stället för endast den ena av dem.

Frågan huruvida sambeskattningen bör bibehållas eller någon form av särbeskattnig prövas bör enligt *kammarrättens* uppfattning närmast betraktas såsom en praktisk angelägenhet. Kammarrätten tillägger följande.

Intetdera systemet kan i och för sig anses riktigare än det andra. Det system bör alltså väljas, som kan antagas vara mest användbart för åstadkommande av en rättvis beskattning. Vilket av systemen man än stannar för, är dock givetvis icke nödvändigt, att det genomföres ända därhän, att det leder till otillfredsställande resultat. Missnöjet med den nu gällande sambeskattningen torde exempelvis framför allt bero på, att detta system i sin nuvarande utformning i vissa lägen uppfattas såsom en speciellt hög skattebelastning på gift kvinnas inkomst, något som anses särskilt kännbart, om inkomsten härrör av normalt förvärsarbete. Oppositionen häremot kan icke anses rikta sig mot progressiviteten såsom sådan utan mot den speciella skärpning av progressiviteten, som inträder genom sammanslagning vid skatteberäkningen av två särskilda skattesubjekts inkomster.

Flera av de organisationer som yttrat sig över betänkandet hävdar att frågan om sambeskattningens utformning har arbetsmarknadspolitiska aspekter. *Sveriges Köpmannaförbund* anser sålunda att gällande bestämmelser och praxis i fråga om beskattningen ofta varit till avsevärt hinder för rekrytering av erforderlig arbetskraft. De gifta kvinnorna har inför utsikten att bli samtaxerade dragit sig för extra arbete. Ej sällan har för övrigt deras män reagerat mot hustrurnas arbete, när männen själva i samband med taxeringen fått kvarstående skatt. Men även i den mån det gällt fast anställd personal, har man inom förbundet kunnat konstatera, att beskattningen tillmätts stor betydelse från de anställdas sida. När kvinnlig personal ingått

äktenskap, har beskattningen ofta varit ett starkt skäl mot deras fortsatta arbete i förvärvslivet. Har mannen haft inkomst av någorlunda tillfredsställande storlek, har man kunnat konstatera en tydlig tendens bland den kvinnliga personalen att sluta sin anställning. Motsvarande erfarenheter torde man, säger förbundet, ha gjort inom industrien.

Statstjänstemännens riksförbund anför liknande synpunkter och tillägger att, om det skall lyckas att få många, ofta med stora kostnader utbildade, gifta kvinnor att söka och kvarbli vid förvärvsarbete, åtgärder behövs för att avlägsna eller mildra de nackdelar, som nuvarande sambeskattningssystem medför. *Svenska barnmorskeförbundet* menar, att den inom ett flertal områden, exempelvis skolväsendet, sjuk- och förlossningsvården, rådande markanta bristen på kvalificerad arbetskraft till stor del har sin grund i den för gifta förvärvsarbetande kvinnor ogynnsamma skattelagstiftningen.

LO däremot instämmer med sambeskattningsrevisionen i att en mångfald samverkande faktorer utöver den eventuella sambeskattningseffekten påverkar frekvensen av förvärvsarbete bland gifta kvinnor. Om man vill öka denna frekvens, torde därför arbetsmarknadspolitiska åtgärder få komma i första rummet.

SACO som anser, att man inte behöver föra in arbetsmarknadssynpunkter i argumentationen, påpekar dock att en sambeskattningsreform skulle ha särskilt stor betydelse för kvinnor som underkastat sig en långvarig och kostsam utbildning, t. ex. genom universitets- och högskolestudier. Det måste vara av stor samhälls- och ekonomisk betydelse att de investeringar som nedlagts på utbildningen av denna arbetskraft verkligen kommer till nytta på arbetsmarknaden.

Flera remissinstanser anser att en fullständig tudelning skulle eliminera anledningarna till kritik mot sambeskattningen. Sålunda anför t. ex. *SACO* följande.

Genom ett genomförande av den s. k. tudelningsprincipen i hela skatteskalan skulle man undvika, att äktenskaps ingående leder till högre skatt än vad kontrahenterna hade som ogifta. Härigenom åsyftar man principiellt endast en ändrad skatteavvägning mellan äkta makar och ensamstående, medan reformen ej påverkar skatteavvägningen mellan äktenskap med en och två yrkesarbetande med en och samma sammanlagda inkomst i äktenskapet. Detta får emellertid ej undanskymma det förhållandet, att en sådan reform även skulle innebära en skattelindring för äktenskap med två yrkesarbetande makar jämfört med nuvarande förhållanden. Genom en tudelningsreform skulle äktenskap aldrig medföra skattehöjning och marginalskatten för hustruns arbetsinkomst sänkas jämfört med nuvarande förhållanden. Även om en tudelningsreform principiellt åsyftar skatteavvägningen mellan gifta och ensamstående oavsett om hustrun arbetar eller inte, så har den alltså stor positiv betydelse även med hänsyn till de yrkesarbetande kvinnorna.

Länsstyrelsen i Malmöhus län framhåller, att vid en genomförd tudelning sambeskattningen såsom sådan visserligen kvarstår med dess konsekvenser i fråga om marginalskatt för den av makarna som har den mindre in-

komsten, men makarnas sammanlagda skatt blir alltid lägre än vid särbeskattning. En fullt genomförd tudelningsprincip kan därför väntas efterhand neutralisera den mot sambeskattningen riktade kritiken. Den sedan åtskilliga år pågående, allt mera irriterade och irriterande debatten på detta område kan förväntas ebba ut inför en lösning, som man har anledning acceptera såsom slutgiltig för lång tid framåt.

En fullständig tudelning förordas även av *länsstyrelserna i Kalmar, Kristianstads, Göteborgs och Bohus, Skaraborgs, Värmlands, Örebro och Kopparbergs län* samt *Statstjänstemännens riksförbund, Sveriges husmodersföreningars riksförbund, Svenska barnmorskeförbundet, Fredrika-Bremer-förbundet* och *Svenska ekonomiföreståndarinnors förening*.

Näringslivets skattedelegation uttalar sig likaså för en fullständig tudelning men anser att reformen endast kan genomföras i samband med en sänkning av den statliga inkomstskatten. De direkta skatterna är nämligen enligt delegationen så höga, att en skatteskärpning för någon grupp inte kan tillåtas. *Länsstyrelserna i Södermanlands, Östergötlands och Gävleborgs län* samt *Svensk industriförening* och *Sveriges hantverks- och småindustriorganisation* är av samma uppfattning.

Riksskattenämnden vill understryka att, ur de synpunkter nämnden särskilt har att företräda, varje ändring av inkomstskatteskalorna, som medför en väsentlig ökning av skattebördan för en mycket stor grupp av skattskyldiga, i rådande läge är ägnad att medföra svåra påfrestningar på deklaramoralen och därmed även inverka på skatteunderlaget.

Kammarrätten däremot synes inte vilja förorda en fullständig tudelning och inte heller någon höjning av tudelningsgränsen. *Kammarrätten* anför följande.

Härom torde kunna sägas att en mindre höjning av tudelningsgränsen icke får nödig effekt. Å andra sidan torde mot en konsekvent genomförd tudelning kunna erinras, att den i vissa lägen knappast innebär en rättvis avvägning av skattebördan. *Kammarrätten* vill därför uttala önskvärdheten av att undersökning sker, huruvida inte — om ett sambeskattningsystem befinnes mest ändamålsenligt jämväl i fortsättningen — de mindre tillfredsställande verkningarna av det nu tillämpade systemet kunna elimineras eller mildras genom andra metoder än de av sambeskattningsrevisionen ifrågasatta.

Även *Folkpartiets kvinnoförbund* ställer sig tveksamt till en höjning av tudelningsgränsen och framhåller att vid oförändrat skatteuttag detta medför inte bara en skatteskärpning för ensamstående utan även svårigheter att få till stånd en riktigare avvägning av skattebördan för familjer med förvärvsarbetande hustru i förhållande till familjer med hemarbetande hustru.

Familjerättskommittén håller före att en höjning av tudelningsgränsen åtminstone till vad som motsvarar penningvärdeförändringen är motiverad. *Länsstyrelserna i Stockholms, Kronobergs, Skaraborgs, Västmanlands och Kopparbergs län* samt *Sveriges socialdemokratiska kvinnoförbund* delar den-

na uppfattning. Även LO förordar en sådan höjning och föreslår att tudelningsgränsen bestämmes till 14 000 kronor. Valet av gräns kan, enligt LO, motiveras med att en realinkomstökning därmed leder till en motsvarande större insats i de välfärdsåtgärder som finansieras med skattemedel.

Såsom gräns för tudelningsgränsen föreslås av *Sveriges lantbruksförbund* högst 15 000 kronor, av *länsstyrelsen i Hallands län* 20 000 kronor och av *Svensk industriförening* 30 000 kronor. I andra yttranden yrkas höjning utan att någon till beloppet angiven gräns föreslås.

Frågan huruvida en höjning av tudelningsgränsen bör ske, även om skattebördan för ensamstående därmed skulle ökas, berörs i några yttranden. *Riksräkenskapsverket* anser sålunda, att det inte är möjligt att eliminera kostnaderna för en reform genom att omfördela skattetrycket. *Länsstyrelserna i Malmöhus och Älvsborgs län* samt *SACO* och *Svenska barnmorskeförbundet* motsätter sig att en höjning av tudelningsgränsen får föranleda skärpt beskattning av ensamstående. *Överståthållarämbetet* yttrar sig i samma riktning.

Länsstyrelsen i Hallands län anser däremot, att man kan godtaga en sådan konsekvens. Om den för gifta avsedda skatteskalen göres tillämplig även för de s. k. ofullständiga familjerna, behöver någon tvekan i detta hänseende inte hysas. Höjningen av de ensamståendes skatt skulle nämligen då till en betydande del drabba de unga ogifta, som har en relativt större skattekraft än familjerna. *Länsstyrelserna i Kalmar och Kristianstads län*, som föreslagit att tudelningsgränsen skall genomföras fullt ut, synes förutsätta att detta kan komma att ske på de ensamståendes bekostnad. *Länsstyrelsen i Kalmar län* uttalar sålunda att, om staten inte kan bära skattebortfallet för en sådan reform, denna bör ske enligt sambeskattningsrevisionens alternativ E eller H, vilka innebär skatteökningar på 77 resp. 31 milj. kronor för de ensamstående. *Länsstyrelsen i Kristianstads län* ger sitt förord åt alternativen E och F (skatteökning å 75 milj. kronor för ensamstående). *Länsstyrelsen i Kalmar län* uttalar bl. a. att om man har den uppfattningen, att det existerande förhållandet varit orättvist, detsamma existens icke får lägga hinder i vägen för en annan ordning. Konsekvenserna måste då tagas, även om desamma måste bli mer eller mindre kännbara för vissa kategorier. Det primära bör vara att åstadkomma ett i och för sig rättvist skattesystem, på vilket skatteuttaget kan byggas upp allt efter det föreliggande behovet. Även *länsstyrelserna i Blekinge samt Göteborgs och Bohus län* är av den åsikten att en ändring av nuvarande skatteskalor bör ske även om den skulle medföra skärpt skatt för vissa grupper skattskyldiga.

SACO hävdar att en sambeskattningsreform kan och bör genomföras utan att den direkta beskattningen av ensamstående höjes. Kostnadsbortfallet för en sambeskattningsreform bör enligt *SACO*:s mening täckas genom inkomsterna av allmän konsumtionsbeskattning.

Sveriges hantverks- och småindustriorganisation anser att en reform på området utan samtidig skatteskärpning för ensamstående inte skulle med-

föra så stort skattebortfall som revisionen beräknat. Organisationen förmodar nämligen att en skattesänkning för gruppen äkta makar skulle stimulera till ökad arbetsinsats av båda makarna, särskilt för gifta kvinnor, vilket medför ökat skatteunderlag för staten. På längre sikt behöver då staten inte vidkännas något inkomstbortfall, i varje fall inte av den storleksordningen att det förhindrar en angelägen reform.

Sveriges köpmannaförbund anser av liknande skäl att man inte av statsfinansiella hänsyn behöver tveka inför en höjning av tudelningsgränsen. Förbundet anför följande.

Det finns anledning att förmoda, att statsfinansiella skäl alltid kan komma att åberopas i varje läge, varför sådana skäl bör få vika för rättvisekraven och inför möjligheten att bättre kunna utnyttja arbetskraftsreserven. Inför de jättekrav, som det allmänna nu ställer på medborgarna, är det ifrågasatta skattebortfallet relativt obetydligt. Man bör också i detta sammanhang ha i minnet, att en reform på detta område med stor sannolikhet kommer att medföra ökade skatteintäkter, när många gifta kvinnor då skulle finna det förmånligare att arbeta i förvärvslivet. Det finns enligt förbundets mening icke heller någon anledning att sätta gränsen lågt, när man då alltjämt riskerar att minska den faktiska tillgången på högt kvalificerad kvinnlig arbetskraft, som åtnjutit en dyrbar utbildning men som nu på grund av skatteskal icke anser sig kunna arbeta i förvärvslivet. Då det dock torde vara fråga om ett relativt begränsat antal sådana krafter, blir de statsfinansiella konsekvenserna i vad avser dylik arbetskraft icke så stora. Däremot torde det ur det allmännas synpunkt vara högst angeläget, att dylik arbetskraft icke går förlustig för förvärvslivet, vilket nu är fallet. Icke minst gäller detta arbetskraft med dyrbar akademisk utbildning.

Länsstyrelsen i Blekinge län finner det beklagligt att utredningsdirektiven lett till att den statliga förmögenhetsskatten inte berörts i betänkandet. Länsstyrelsen anser att den kombinerade progressiviteten hos förmögenhets- och inkomstbeskattningen medför de mest avskräckande resultaten av sambeskattningen. I vissa lägen konsumerar skatterna helt en med förmögenhetsökning följande ökning av inkomsten. En utredning rörande förmögenhetsbeskattningen synes därför, enligt länsstyrelsen, nödvändig som komplement till den föreliggande utredningen.

Även *Fredrika-Bremer-förbundet*, *Svenska barnmorskeförbundet* och *Svenska ekonomiföreståndarinnors förening* beklagar, att utredningsdirektiven inte förutsatte en prövning av förmögenhetsskatten. Gällande bestämmelser på området anses av organisationerna i många fall innebära uppenbara skatteorättvisor för äkta makar.

Departementschefen. Sambeskattningsrevisionens utredning och de över revisionens betänkande avgivna yttrandena visar att enighet numera i stort sett råder bland myndigheter och organisationer om att makars beskattning bör ske enligt sambeskattningsprincipen. Även om enstaka uttalanden har gjorts till förmån för ett system med särbeskattning, synes man i regel även på sådant håll mena att de aktuella problemen vid makars beskattning i och för sig kan lösas inom ramen för ett sambeskattningsssystem.

Den kritik, som anförts mot det nuvarande systemet, torde numera inte heller rikta sig mot sambeskattningen som sådan utan mot det förhållandet, att äktenskapet i vissa fall leder till att makarna får högre skatt än om de varit ogifta. Att denna effekt uppkommer i vissa fall är obestridligt. Det måste dock understrykas, att den nuvarande sambeskattningen relativt sällan leder till skattehöjning. En skatteökning uppkommer nämligen — om man bortser från fall av mera betydande förmögenheter — först när makarnas sammanlagda inkomster överstiger omkring 20 000 kronor. Även om makarna har betydligt större inkomst, är sambeskattningen fördelaktig, när hustruns inkomst inte överstiger omkring 9 000 kronor.

Det sagda innebär att äktenskapet leder till skattelättnad inte bara i de inemot 1 100 000 äktenskap, där bara en av makarna har inkomst utan också i bortåt 600 000 äktenskap, där både man och hustru har inkomst. Blott i omkring 45 000 äktenskap, d. v. s. 2,6 procent av alla, finns fog för påståendet att sambeskattningen är ogynnsam.

Orsaken till dessa för många kanske överraskande siffror är främst att finna i utformningen av gällande skatteskalor. Den statliga inkomstskatten för makar blir således progressiv först när makarnas sammanlagda årsinkomst överstiger 14 000 kronor. Så länge årsinkomsten inte överstiger 16 500 kronor är makarnas sammanlagda skatt densamma som skatten för två ensamstående med vardera hälften så stor inkomst. Därtill kommer att bestämmelserna om folkpensionsavgiften gynnar makar i förhållande till ensamstående.

När makars skatt är densamma som skatten för två ensamstående med vardera hälften så stor inkomst, brukar man tala om skatt efter tudelning. Av det nyss sagda framgår, att tudelning hos oss tillämpas vid inkomster upp till 16 500 kronor (beskattningsbar inkomst av 10 000 kronor). Det har av sambeskattningsrevisionen ifrågasatts om inte gränsen för tudelningen borde höjas. Revisionen har även redovisat skäl för att genomföra tudelningen fullt ut. Ett flertal remissinstanser har uttalat sin sympati för en höjning av tudelningsgränsen.

Det bör understrykas, att frågan om en höjd eller fullt ut genomförd tudelning icke bör förväxlas med frågan om att undanröja sambeskattningens skattehöjande effekt i de jämförelsevis få fall där en sådan kvarstår. Denna effekt skulle visserligen försvinna om en fullständig tudelning genomfördes, men reformens huvudsakliga innebörd skulle bli en allmän skattelättnad för äkta makar i relativt höga inkomstlägen eller en omfördelning av skattebördan mellan gifta och ensamstående till de senares nackdel. Många äkta makar, som redan har fördel av sambeskattningen, skulle få ytterligare lättnader. Det sagda hindrar inte, att jag i likhet med sambeskattningsrevisionen finner en reform i denna riktning i och för sig önskvärd, även om den knappast kan anses ha högsta prioritet i raden av önskvärda skattelättnader.

Sambeskattningsrevisionens undersökningar har emellertid visat att det skattebortfall som uppkommer vid en höjning av tudelningsgränsen är betydande. Redan en så måttlig höjning som till 14 000 kronor beskattnings-

bar inkomst skulle medföra ett skattebortfall av 65 miljoner kronor. Om hänsyn tages till den ändring i skatteskalorna, som beslöts av 1959 års höstrikstag, stiger detta belopp till 80 miljoner kronor. En fullständig tudelning kan beräknas medföra ett skattebortfall av omkring 235 miljoner kronor.

En reform på området kan genomföras så att den inte leder till skatteökning för någon. Hela skattebortfallet måste då bäras av staten. Som nyss antytts kan emellertid de nya skatteskalorna också konstrueras så att skattebortfallet helt eller delvis uppväges av skattehöjningar för de ogifta.

Vid en bedömning av möjligheterna till en reform måste konstateras att en mera väsentlig höjning av statsskatten för ensamstående knappast är en framkomlig väg. Därest en ändring av skatteskalorna skall ske, måste dessa enligt min uppfattning få en sådan utformning att ändringen inte leder till några påtagliga skattehöjningar. Skattebortfallet får med andra ord i princip bäras av staten.

Möjligheterna för staten att i anledning av en reform på familjebeskattningsens område vidkännas en minskning av inkomsterna är starkt begränsade. Det bör erinras om att de förslag till förbättring av förvärvsavdraget för yrkesarbetande mödrar och till lättnader i beskattningen av s. k. ofullständiga familjer, varom sambeskattningsrevisionen enats, medför ett skattebortfall av 35 miljoner kronor om året. Under rådande förhållanden utgör detta belopp det största skattebortfall, som kan komma i fråga.

Väger man angelägenheten av de olika reformförslagen mot varandra, står det enligt min mening klart att företräde bör ges åt de av sambeskattningsrevisionen förordade reformerna. Jag vill i detta sammanhang ånyo erinra om de förut återgivna siffrorna, som visar att i 97 procent av alla äktenskap skattebördan är lindrigare eller i vart fall inte högre än om makarna taxerats såsom ensamstående. Även om det framstår som önskvärt att lätta skattebördan för äkta makar, synes det från rättvisesynpunkt vara ett mera angeläget krav att ge förvärvsarbetande hustrur ökade möjligheter till kompensation för sina kostnader och att lindra beskattningen av ensamstående med minderåriga barn.

Jag biträder därför revisionens enhälliga uppfattning att man inte i detta sammanhang bör ändra tudelningsgränsen. Om förhållandena skulle utveckla sig därhän, att en sänkning av den direkta inkomstskatten blir möjlig, får frågan om skattebördans avvägning mellan gifta och ogifta tagas upp till förnyat övervägande.

B. Förvärvsavdraget

Gällande bestämmelser m. m. Bestämmelserna om förvärvsavdrag är inlagda i 46 § 3 mom. kommunalskattelagen och 4 § 2 mom. förordningen om statlig inkomstskatt. De tillkom i huvudsak år 1952 i samband med den i föregående avsnitt omnämnda lagstiftningen på familjebeskattningsens område. Nu gällande regler innebär i huvudsak följande.

Gift kvinna med inkomst av rörelse eller av eget arbete får, om och i den

mån inkomsten därtill förslår, göra avdrag med 300 kronor. Avdraget tillkommer endast gift kvinna, som levt tillsammans med sin man och under större delen av beskattningsåret varit här i riket bosatt. Avdraget får åtnjutas vid såväl statlig som kommunal taxering, i senare fallet endast i hemortskommunen. Om den gifta kvinnan haft barn, för vilket rätt till allmänt barnbidrag förelegat, får hon vid den statliga taxeringen avdraga ytterligare tio procent av inkomsten. Detta kvotavdrag är dock — inberäknat det fasta avdraget på 300 kronor — maximerat till 1 000 kronor.

För det beskattningsår, varunder äktenskap ingås, får avdrag ej åtnjutas. I övrigt gäller att avdrag får göras om hustrun levt tillsammans med mannen under större delen av beskattningsåret. Halvårsskiftet har här i praxis räknats som avgörande tidpunkt.

Förvärvsavdraget får göras från inkomst av rörelse eller eget arbete. Avdraget får således avräknas exempelvis från hustruns inkomst av tillfälliga uppdrag men däremot inte från intäkt av kapital. Ej heller kan avdrag åtnjutas vid beräkning av realisationsvinst, även om den berott på egen arbetsinsats, eller från inkomst av annan fastighet, även om hustrun t. ex. i den egna fastigheten utfört en vice värds åligganden i form av hyresuppbörd, trappstädning o. s. v. Avdrag är inte tillåtet från en hustrus inkomst av jordbruksfastighet.

I begränsningen till inkomst av eget arbete ligger, att förvärvsavdrag inte kan åtnjutas vid all slags inkomst av tjänst. Sålunda kan inte pension eller periodiskt understöd grunda rätt till avdrag.

Förvärvsavdraget utgår med hela beloppet även om inkomsten avsett endast någon del av året. Avdraget får dock inte överstiga inkomsten. Härvid åsyftas inkomsten efter avdrag för kostnader för dess förvärvande, d. v. s. nettoinkomsten. När fråga är om inkomst av rörelse, vari fastighet ingår, skall även s. k. garantiskatteavdrag (procentavdrag) först avräknas. Förvärvsavdraget avräknas alltid i första hand bland de allmänna avdragen, vilket kan ha den betydelsen att andra allmänna avdrag, som på grund av bristande inkomst inte kan utnyttjas i hustruns deklaration, får överföras till mannens deklaration.

Det till förekomsten av barn knutna kvotavdraget vid den statliga taxeringen utgår oberoende av om barnpassningskostnader verkligen förekommit. Avdragsrätten är här beroende av att rätt till allmänt barnbidrag förelegat för barnet. Sådan rätt anses föreligga från och med den dag barnet fötts eller rätten eljest inträtt till och med den dag barnet fyllt 16 år eller rätten eljest upphört. Frågan huruvida skattskyldig haft barn eller icke, liksom ock frågan om barns ålder bedömes efter förhållandena den 1 november året näst före taxeringsåret. — Med barn avses här, såsom eljest i skattelagstiftningen, jämväl styvbarn och adopterat barn. Däremot har fosterbarn inte ansetts berättiga till kvotavdrag. Det skall vidare vara fråga om hemmavarande barn, vilket dock inte torde utesluta att avdrag kan erhållas, även om barnet varit inackorderat för skolgång på annan ort eller vistats i internatskola.

I vissa fall kan förvärvsavdrag tillkomma *gift man*. Vid den statliga beskattningen medges nämligen förvärvsavdrag i viss utsträckning även vid faktisk sambeskattnings, alltså när resultatet av en verksamhet beror av båda makarnas arbetsinsats, ehuru endast mannen taxeras därför. Avdraget göres då av mannen. Det fordras att makarna levt tillsammans samt att mannen under större delen av beskattningsåret varit här i riket bosatt. Enligt bestämmelsen äger mannen, om han haft inkomst av jordbruksfastighet eller rörelse och hans hustru utfört arbete i förvärvskällan till ett värde av minst 300 kronor, åtnjuta avdrag med 300 kronor, om och i den mån inkomsten i förvärvskällan därtill förslår.

För att mannen skall erhålla avdraget fordras alltså, att hustruns arbetsinsats motsvarat minst 300 kronors värde. Om hennes arbetsinsats varit så ringa, att den inte motsvarar detta värde, får inte avdrag göras med lägre belopp utan det bortfaller då helt. Beträffande inkomst av jordbruksfastighet medgives avdrag oberoende av om hustruns deltagande varit betingat av ekonomiska orsaker, brist på annan arbetskraft eller annan omständighet. Även hustruns arbete i hem och hushåll kan berättiga till avdrag, om driftspersonal ingått bland hushållsmedlemmarna.

När såsom fallet är vid den statliga beskattningen, två olika förvärvsavdrag finnes — ett tillkommande gift kvinna och ett tillkommande gift man — kan givetvis båda avdragen förekomma samtidigt. En hustru kan t. ex. på en gång biträda mannen i dennes jordbruk och ha egen inkomst av ljänst. Avdragen får emellertid för makarna tillsammans inte överstiga 300 kronor resp. om hemmavarande, barnbidragsberättigande barn finnes 1 000 kronor.

Alltsedan sin tillkomst har dessa bestämmelser varit föremål för ändringsyrkanden. Vid 1953—1958 års riksdagar har sålunda motioner väckts om ändringar i avdragsbestämmelserna. Det har därvid bl. a. föreslagits

att kvotavdraget vid den statliga beskattningen skall tillkomma även hustru som självständigt bedriver jordbruk,

att det gift man tillkommande avdraget vid faktisk sambeskattnings skall få åtnjutas vid den kommunala beskattningen samt även medges gift man, som haft inkomst av odlingar på jord, taxerad som annan fastighet,

att avdrag vid faktisk sambeskattnings skall få åtnjutas även av gift kvinna, som äger eller driver jordbruk eller rörelse, om mannen deltagit i hennes arbete,

att avdraget skall höjas,

att förvärvsavdrag skall medgivas även ogift kvinna med barn.

Såsom i det föregående nämnts, beslöt 1954 års riksdag anhålla, att Kungl. Maj:t ville låta verkställa en översyn av reglerna om förvärvsavdraget. I övrigt har motionsyrkandena inte föranlett någon riksdagens åtgärd.

Rörande förvärvsavdragets tillkomst och utveckling må följande återges.

År 1919 infördes rätt för gift kvinna att vid den statliga beskattningen åtnjuta avdrag för kostnad för nödigt biträde i hemmet med högst 400 kronor

från sin inkomst av förvärvsverksamhet, dock endast om hon av verksamheten i avsevärd grad hindrats att ägna sig åt hemmets skötsel. Redan år 1920 nedsattes detta på prövning beroende omkostnadsavdrag till 200 kronor. Samtidigt infördes emellertid den bestämmelsen, att hustruns inkomst av arbetsanställning eller tjänst samt av rörelse eller yrke skulle vid taxeringen medräknas endast i den mån inkomsten översteg 200 kronor. Samma regler infördes år 1920 för den kommunala beskattningen. Sammanlagt kunde alltså inkomsten bli skattefri upp till 400 kronor, varav 200 kronor utan prövning och ytterligare 200 kronor om kostnader förekommit.

År 1928 ändrades bestämmelserna så, att gift kvinna med inkomst av rörelse eller av eget arbete fick åtnjuta allmänt avdrag med 200 kronor vid vardera beskattningen. Avdraget avskaffades år 1938 för statsbeskattningens del. Vid den kommunala beskattningen bibehölls däremot avdraget och höjdes år 1947 till 300 kronor samt har sedan dess kvarstått oförändrat.

År 1947 infördes förvärvsavdraget på nytt vid den statliga beskattningen, varvid det bestämdes till hälften av gift kvinnas inkomst av rörelse eller av eget arbete, dock högst 1 000 kronor. År 1952 fick avdraget sin nuvarande form och storlek, med tillämpning första gången vid 1954 års taxering.

Utredningen. De motiv som anförts för förvärvsavdraget har varit växlande, framhålles det i betänkandet. I första hand är det dock kostnadsskäl som varit avgörande. Det är därvid inte fråga om kostnader, som har omedelbart samband med intäktsförvärvet, såsom för resor till och från arbetsplatsen o. dyl., utan om kostnader, som eljest inte är avdragsgilla vid beskattningen men som likväl kan vara nödvändiga för att den gifta kvinnan skall kunna ägna sig åt förvärvsarbete. Sådana kostnader uppkommer främst för kvinnor med minderåriga barn, särskilt med barn under skolåldern. Förvärvsarbetet är för dem regelmässigt förenat med utgifter för barnpassning, såsom för hemhjälp eller för barnens omhändertagande i daghem eller barnkrubbor. Men även när barnkostnader inte förekommer, har det ansetts att kostnaderna blir större för en familj, där hustrun har arbete utom hemmet, än för en familj, där mannen är ensam inkomsttagare. Genom att förvärvsarbetet inkräktar på hustruns arbete i hemmet ökar familjens utgifter för hemhjälp, tvätt, strykning, lagning m. m. Även genom hustruns minskade möjligheter att planera inköp och tillvarataga tillfällen till förbilligande av hushållet kan en viss fördyring uppkomma, tillägger revisionen.

Också arbetsmarknadsskäl har framförts till försvar för avdraget. När avdraget återinfördes vid den statliga beskattningen år 1947 angavs sålunda såsom ett av motiven härför, »att samhället behöver utnyttja den kvinnliga arbetskraften på arbetsmarknaden och vill uppmuntra därtill genom att göra beskattningen på det kvinnliga förvärvsarbetet mindre betungande».

De sakkunniga nämner, att även den synpunkten anförts att avdraget mildrar sambeskattnings verkningar för arbetsinkomster. Avdraget har dessutom, framhålles det i betänkandet, använts som regulator för att und-

vika skattehöjningar, vilka eljest skulle uppkomma vid en ur andra synpunkter önskvärd reform. Ett sådant läge förelåg när i samband med 1947 års skatteomläggning det framlagda förslaget till ändrad avvägning av ortsavdragen för ensamstående och gifta ansågs »såsom ett i och för sig icke åsyftat resultat» medföra, att sambeskattnings skattestegrande effekt skärptes i fall då båda makarna hade inkomst utöver en viss storlek. Förvärvsavdraget återinfördes då vid den statliga beskattningen som ett provisorium för att undvika denna skattestegring. Även i 1949 års skatteutrednings förslag gjorde sig liknande synpunkter gällande. Ehuru utredningen eftersträvade en reform, som skulle göra det möjligt att helt avlägsna förvärvsavdraget, fann utredningen det dock nödvändigt att bibehålla ett förvärvsavdrag av 300 kronor för att icke skattehöjningar skulle inträda för förvärvsarbetande hustrur.

Dessa motiv för förvärvsavdraget har mött erinringar. Revisionen sammanfattar dessa sålunda.

Mot arbetsmarknadssynpunkterna såsom grund för avdraget har här som eljest i sambeskattningsdiskussionen gjorts invändningen, att beskattningen helst bör hållas fri från synpunkter av detta slag och inte användas som instrument för att tillgodose det växlande behovet av kvinnlig arbetskraft. Men även förvärvsavdragets berättigande som kostnadsavdrag har satts i fråga. Invändningarna gäller då det förhållandet, att här avsedda kostnader till sin natur är levnadskostnader och därför principiellt ej avdragsgilla. Med samma rätt — menar man — skulle anspråk på avdrag kunna göras av alla som får sina levnadskostnader fördyrade genom att deras förvärvsarbete tar deras arbetskraft i anspråk och tvingar dem exempelvis att anlita hemhjälp. Detta kan ofta vara förhållandet för ensamstående. Den omständigheten att en gift kvinna utan barn äger rätt till förvärvsavdrag kan ge anledning till en sådan jämförelse. Härefter ligger en tendens hos förvärvsavdraget att växa ut till nya kategorier skattskyldiga.

Revisionen omtalar vidare, att såsom skäl för förvärvsavdrag vid faktisk sambeskattningsrevision har återopats rättvisesynpunkter. Avdraget infördes i samband med 1952 års lagstiftning på området. I propositionen, där avdraget föreslogs, redovisades starka betänkligheter. På grund av de starka intresse-motsättningarna syntes dock någon annan lösning icke stå till buds. Med hänsyn till de uppenbara olägenheter, som var förknippade med avdraget, angavs lösningen såsom allenast provisorisk.

Sambeskattningsrevisionen anser, att förvärvsavdraget väsentligen bör betraktas som ett kostnadsavdrag, avsett att utjämna skillnaden i utgifter för den familj, där hustrun har förvärvsarbete, och annan familj. Revisionen tillägger följande.

I och med att avdraget ger en skälig kompensation för dylik kostnadsökning, kan det även fungera som en stimulans till ökad arbetsinsats från den gifta kvinnans sida. Att därutöver sikta till att ge avdraget en självständig funktion som stimulerande faktor på arbetsmarknaden finner vi inte tillrädligt. För övrigt är förvärvsavdraget med sitt beroende av ett motsvarande avdrag vid faktisk sambeskattningsrevision och sin nödtvunget scha-

blonmässiga form föga ägnat att utgöra något medel i detta avseende. Slutligen kan förvärvsavdraget tillika sägas ha funktionen att mildra sambeskattningsens verkningar för arbetsinkomst. I den mån tudelning är genomförd är dock en sådan funktion inte längre erforderlig.

När det gäller förvärvsavdraget såsom kostnadsavdrag måste särskilt beaktas, påpekar revisionen, att dylika kostnader främst förekommer när den gifta kvinnan har minderåriga barn. Fråga är dock inte om barnförsörjningskostnader i vanlig mening utan om merkostnader, som uppkommer genom förvärvsarbete. Revisionen finner därför förvärvsavdraget erforderligt för yrkesarbetande kvinna med barn. Däremot ifrågasätter revisionen om kostnaderna för gifta kvinnor utan minderåriga barn är av sådan betydelse, att förvärvsavdraget kan anses ofrånkomligt.

Om det fasta förvärvsavdraget å 300 kronor slopas, blir följden härav givetvis vissa skatteökningar. Dessa är, om makarnas sammanlagda årsinkomst uppgår till 10 000 kronor, 67 kronor och stiger sedan med den statliga inkomstskattens progressivitet. Vid sammanlagda inkomster av 20 000, 30 000 och 50 000 kronor blir skattehöjningen 112, 138 resp. 154 kronor.

Om 300-kronorsavdraget slopas för gifta kvinnor med barn, kan skatteökningen inte helt kompenseras genom en höjning av kvotavdraget eller tudelningsgränsen. Reformen på dessa områden berör nämligen inte de lägre inkomstgrupperna. Avdraget torde fördenskull inte kunna slopas för yrkesarbetande mödrar. Förutsättningar torde då även saknas för att slopa förvärvsavdraget vid faktisk sambeskattning. Det skulle visserligen kunna tänkas att även där inskränka förvärvsavdraget till familjer med barn men detta skulle innebära en komplicerad avreglering.

Revisionen har därför funnit, att förutsättningar inte föreligger för en inskränkning av det nuvarande förvärvsavdraget. Det faktiska läget binder möjligheterna att vinna någon genomgripande förenkling. De skattehöjningar, som skulle följa av ett borttagande av det fasta förvärvsavdraget för gifta yrkeskvinnor, är sådana, att revisionen inte velat förorda en reform i denna riktning. Om ändrade förhållanden skulle göra det möjligt att bibehålla det fasta avdraget endast för gifta kvinnor med barn, kan frågan däremot, anser revisionen, komma i ett annat läge.

Revisionen har således funnit att motivet för förvärvsavdraget åt *gift kvinna utan barn* visserligen inte är helt övertygande men att avdraget likväl bör bibehållas. Under sådana omständigheter finns det enligt revisionens mening inte skäl för att höja avdraget. Eljest skulle i och för sig höjningen av konsumtionsprisindex från 126 år 1952 till 152 i mars 1959 kunna tas till anledning för en höjning av avdraget till 362 kronor eller i avrundat tal 400 kronor.

När revisionen stannat för att föreslå att det fasta avdraget bibehålles vid sitt nuvarande belopp, har detta som nyss nämnts skett för att undvika smärre skattehöjningar under och vid den nuvarande tudelningsgränsen. Ett annat skäl finnes emellertid också, påpekar revisionen. Detta fasta för-

värvsavdrag har haft den fördelen att det från beskattning undantagit en stor mängd hustruinkomster som inte överstigit 300 kronor. Dyliga inkomster har visserligen måst deklarerats, men tack vare avdraget har de inte taxerats och har sålunda inte heller behövt leda till någon avräkning av ortsavdrag mellan makar. Häri ligger, anser revisionen, en ingalunda oviktig vinst med ett fast förvärvsavdrag.

Ej heller i fråga om *gift yrkeskvinna med barn* synes enligt revisionens mening det fasta avdraget böra uppräknas. Den förhöjning av förvärvsavdraget som i dessa fall bör komma till stånd föreslås av revisionen lagd på kvotavdraget.

För närvarande är högsta belopp för förvärvsavdraget 1 000 kronor, och detta avdrag erhålles när förvärvsinkomsten uppgår till eller överstiger 7 000 kronor. En uppräkning med hänsyn till stegringen av konsumentprisindex ger ett avdrag å, i avrundat tal, 1 200 kronor. Om höjningen i stället bedöms mot bakgrunden av stegringen av genomsnittsinkomsten för gifta kvinnor i äktenskap, där båda makarna har inkomst, borde avdraget stiga med 33,6 procent eller till ungefär 1 300 kronor.

Såsom andra faktorer som kan tjäna till ledning vid bedömningen av avdragets storlek anges av revisionen bl. a. att 1954 års familjeutredning i sitt betänkande »Samhället och barnfamiljerna» beräknade de extra utgifter som i en tvåbarnsfamilj direkt föranledes av en heltidsarbetande hustrus förvärvsarbete för vardera barnet till 1 500 kronor före skolåldern och 1 000 kronor därefter. Vidare uppges att nettoutgiften under ett år (280 dagar) för tillsyn av ett barn i daghem kan beräknas till 2 000 kronor för föräldrarna. Avgiften för de för barn i den lägre skolåldern avsedda eftermiddagshemmen kan för år och barn beräknas till omkring 1 000 kronor.

Revisionen finner att förhållandena kan vara högst växlande i fråga om de faktiska kostnaderna i varje särskilt fall. Likväl finner revisionen det inte möjligt att variera avdraget med hänsyn till de faktiska kostnaderna eller med hänsyn till antalet barn eller med hänsyn till barnets ålder. Av praktiska skäl är man, anser revisionen, hänvisad till att begagna schablonavdrag.

Ytterligare en synpunkt i fråga om avdragets storlek framföres av revisionen. För närvarande nås maximum för avdraget, 1 000 kronor, vid en hustruinkomst av 7 000 kronor. Vid avdragets tillkomst år 1952 torde detta ungefär ha motsvarat en normal inkomst av helårsarbete för en gift yrkeskvinna med barn. Först vid sådan arbetsinsats bör avdraget få maximalt utnyttjas. Denna bestämning av när maximum skall inträda får därför anses ha varit väl avvägd. På grund av den inkomststegring med cirka 30 procent, som sedan dess ägt rum, bör maximum nu ligga något högre eller vid omkring 9 000 kronor.

I enlighet med dessa synpunkter anser revisionen att maximum för kvotavdraget bör ligga mellan 1 500 och 2 000 kronor. En lämplig lösning synes då vara, fortsätter revisionen, att procentsatsen bestämmas till 20 och kvot-

avdragets maximum till 1 700 kronor. Härigenom skulle maximum för hela avdraget — inberäknat det fasta bottenavdraget å 300 kronor — bli 2 000 kronor och komma att uppnås vid en hustruinkomst av 8 500 kronor.

Revisionen erinrar om att enligt direktiven största möjliga likhet i bestämmelserna vid den statliga och den kommunala taxeringen borde eftersträvas. Gällande bestämmelser innebär att överensstämmelse i fråga om förvärvsavdrag vid de båda taxeringarna inte föreligger beträffande kvotavdraget och avdraget vid faktisk sambeskattnings. Revisionen framhåller i fråga om en utsträckning av rätten till dessa avdrag till den kommunala taxeringen bl. a. följande.

Betraktar man förvärvsavdraget såsom ett kostnadsavdrag, torde det inte finnas något principiellt skäl för att avdraget skall vara lägre vid den kommunala än vid den statliga taxeringen. Inte heller om man ser avdraget som en stimulans till ökad arbetsinsats finnes någon egentlig anledning att göra skillnad mellan taxeringarna. Om däremot avdragets syfte väsentligen anses vara att mildra sambeskattningseffekten för en viss sorts inkomst, nämligen inkomst av rörelse och av eget arbete, kunde det finnas skäl att begränsa avdraget till statlig taxering, eftersom någon sambeskattnings-effekt inte uppkommer vid den kommunala beskattningen, vilken är proportionell.

Oavsett hur man vill bedöma saken principiellt, fortsätter revisionen, är det ur praktisk synpunkt ett stort intresse att förvärvsavdraget bestäms lika vid båda taxeringarna. Den nuvarande olikheten är svårförståelig för allmänheten och förvillande vid deklARATIONEN. Att avdraget göres enhetligt ligger också i linje med strävandena att vinna ett enklare taxeringsförfarande, där målet — sedan ortsavdragen nu bestämts lika vid taxeringarna — torde vara att komma fram till en enda taxering i stället för två.

Revisionen förordar att kvotavdraget medges även vid den kommunala beskattningen men tillägger att intresset av lika förvärvsavdrag statligt och kommunalt dock måste vägas mot vad som ur kommunernas synpunkt kan anses möjligt. Det skattebortfall som uppkommer vid en utvidgning av avdraget vid den kommunala beskattningen torde nämligen få täckas genom en höjning av utdebiteringen.

I fråga om förvärvsavdraget vid *faktisk sambeskattnings* föreslås ingen ändring av avdragets belopp, 300 kronor.

För närvarande medges detta avdrag blott vid taxering till statlig inkomstskatt. Om nu, såsom revisionen föreslagit, kvotavdraget för gift kvinna med barn skall utsträckas till att även medges vid den kommunala taxeringen, bjuder konsekvensen att rätten till avdraget vid faktisk sambeskattnings utsträcker på samma sätt. Revisionen finner detta motiverat även av önskemålet att uppnå enhetliga regler för de båda taxeringarna.

Revisionen har härjämte gått in på vissa andra frågor rörande förvärvsavdraget.

Sälunda förordar revisionen förvärvsavdrag i vissa fall för *gift kvinna*

med inkomst av jordbruksfastighet. Revisionen anser att det efter år 1952, när avdrag infördes vid faktisk sambeskattning och därigenom jordbruksinkomst blev principiellt godtagen som grund för förvärvsavdrag, uppenbarligen är en inkonsekvens, att gift kvinna med egen jordbruksinkomst inte erhåller något som helst förvärvsavdrag. Särskilt framträder detta vid en jämförelse med förhållandena i fråga om inkomst av rörelse. Anledningen till den bristande fullständighet i bestämmelserna, som här kommer till synes, torde vara att det rör sig om relativt få fall och att man tvekat inför den komplicerad av bestämmelserna som en utvidgning måste innebära.

En avdragsrätt bör dock, fortsätter revisionen, inte föreligga då jordbruket varit helt utarrenderat eller då den gifta kvinnan ägt del i ett jordbruk utan att själv taga befattning med dess skötsel utan blott i det fall att en gift kvinna med egen arbetsinsats driver jordbruk, vare sig detta sker med eller utan biträde av mannen. Anledning att medge kvotavdrag torde dock inte föreligga. I normalfallet torde för jordbrukets del hustrun vistas i hemmet och inte ha några särskilda kostnader för barnens omhändertagande.

Revisionen erinrar om att i riksdagen framförts motioner med yrkanden om förvärvsavdrag även vid *inkomst av annan fastighet*. Därvid har nämnts att i vissa delar av landet, bl. a. i Skåne, tobak odlas på fastigheter som är taxerade som annan fastighet. Det förefaller revisionen sannolikt, att liknande exempel på hustruinkomst av annan fastighet skulle kunna anföras från fruktodling, grönsaksodling, biskötsel, hönsgård och dylik verksamhet som bedrivs för att utvinna en biförtjänst. Ibland bedrivs verksamheten mera till husbehov än till avsalu, ibland väger försäljningen över. Att här draga upp gränser ställer sig svårt. När fråga är om en verksamhet i något större skala eller av mera självständig art, torde den ofta bedömas som rörelse, varvid förvärvsavdrag erhålles.

Det framhålles, att inkomst av annan fastighet kan innefatta arbetsinsats från en gift kvinnas sida i annan form än binäringens. Sålunda kan förekomma att en gift kvinna nedlägger arbete som vicevärd i en av henne eller hennes man ägd hyresfastighet. Tydligt är dock att det här, liksom i binäringsfallen, rör sig om undantag. Man har därför att väga intresset av att systemet fullständigast på denna punkt mot den ytterligare komplicerad av reglerna som detta måste medföra. Revisionen anser skälen för en utvidgning inte tillräckligt starka.

Revisionen understryker, att det inte är möjligt att nå fram till ett helt oantastligt system för förvärvsavdraget. Detta visar sig bl. a. däri att ett så betydande område som den faktiska sambeskattningen inom förvärvskällan tjänst måste lämnas utanför. Kontrollsvårigheterna är där alltför stora för att man skall ha möjlighet att tillmötesgå anspråk på förvärvsavdrag, även om dessa ofta kan vara välgrundade. Det är av vikt att reglerna om förvärvsavdraget inte görs så invecklade att de blir alltför svårtillgängliga för allmänheten.

Revisionen berör även frågan om *krav på viss arbetsinsats* skall ställas för att förvärvsavdrag skall medges. Revisionen finner att, eftersom avdra-

get främst får betraktas som ett omkostnadsavdrag, det hade varit önskvärt att begränsa det till fall då kostnader verkligen förekommit. Att ingå i någon prövning härav torde dock i praktiken vara uteslutet. I och med att inkomsten är sådan, att den kan antagas ha varit förenad med någon arbetsinsats, får förutsättning för avdrag anses föreligga. Om däremot av omständigheterna framgår, att inkomsten varit praktiskt taget arbetsfri eller — vid faktisk sambeskattning — att den gifta kvinnan inte deltagit i jordbruket eller rörelsen, saknas grund för avdrag. Likaledes bör, om ett avdrag nu införes för gift kvinna med egen inkomst av jordbruk, avdrag inte förekomma när verksamheten inte krävt någon hennes personliga arbetsinsats. Den generella tillämpningen behöver enligt revisionen inte utsluta en viss prövning av att arbetsinsats förekommit. Om kvotavdraget förstärkes på sätt föreslagits bör det, fortsätter revisionen, i möjligaste mån tillses att avdraget inte medges, när den reella grunden saknas. Revisionens förslag innebär därför att såsom förutsättning för förvärvsavdrag vid rörelseinkomst krävs att hustrun varit verksam i rörelsen.

Vidare berörs frågan om möjlighet att *utnyttja förvärvsavdrag i annan kommun än hemortskommunen*. År 1958 infördes bestämmelser om rätt att vid taxering till kommunal inkomstskatt åtnjuta ortsavdrag och vissa allmänna avdrag inom annan kommun än hemortskommunen. Bestämmelserna avser det fallet, att en persons inkomst i hemortskommunen inte förslår till att utnyttja vissa avdrag, som tillkommer honom i denna kommun. Dessa regler avser inte förvärvsavdraget. Det angavs sålunda vid lagstiftningsarbetet, att i avvaktan på resultatet av sambeskattningsrevisionens utredningsarbete någon ändring i förvärvsavdragets konstruktion inte borde ske. Revisionen anför i denna fråga följande.

Om vårt förslag beträffande förvärvsavdraget genomföres, kommer avdraget vid den kommunala taxeringen att beröra ett större antal skattskyldiga än hittills. Avdraget får vidare för många av de berörda en ökad ekonomisk betydelse genom att kvotavdrag kan åtnjutas. Därmed blir det också mera angeläget att finna en lösning av frågan om avdragets utnyttjande i annan kommun än hemortskommunen. Detta har dock betydelse endast för inkomst av jordbruksfastighet och inkomst av rörelse.

I fråga om den tekniska utformningen av avdragsbestämmelserna uttalar revisionen följande.

Eftersom avdraget får åtnjutas endast om och i den mån inkomsten därtill förslår, kan avdraget inte bli större än inkomsten av förvärvskällan. Härav följer att om den skattskyldige har någon förvärvskälla i hemortskommunen, som berättigar till förvärvsavdrag, avdraget alltid blir där utnyttjat, i den utsträckning det får utnyttjas. Det fallet torde alltså aldrig uppkomma, att en i hemortskommunen ej utnyttjad del av förvärvsavdraget skall behöva avräknas i annan kommun. I stället för ett avräkningsförfarande blir det här fråga om att införa en självständig avdragsrätt vid taxering i annan kommun än hemortskommunen.

Den av revisionen föreslagna lagtexten är utformad med beaktande av dessa synpunkter.

Remissyttrandena. Sambeskattningsrevisionens uppfattning att förvärvsavrdraget bör höjas för yrkesarbetande mödrar har i stort sett accepterats av remissinstanserna. I några yttranden förekommer dock principiella invändningar mot förvärvsavrdraget såsom sådant. *Kammarrätten* synes vilja på denna grund avstyrka den föreslagna reformen. *Kammarrätten* anför bl. a. följande rörande förvärvsavrdraget.

Avdragets egentliga funktion torde få anses vara dels att motverka vissa verkningar av sambeskattningen och dels att bereda viss skattelindring åt gifta förvärvsarbetande kvinnor med hemmavarande barn med hänsyn till de utgifter, som vården av barnen kan medföra till följd av moderns förvärvsarbete. I intetdera av dessa avseenden kan förvärvsavrdraget anses helt ändamålsenligt. Avdragets verkningar bli nämligen mycket ojäma. Utan tvivel är avdraget ägnat att komplicera taxeringsförfarandet och — såsom framgår av sambeskattningsrevisionens uttalande rörande förvärvsavrdraget — jämväl strävandena att förenkla skattelagstiftningen. *Kammarrätten* måste med hänsyn till anförda omständigheter ifrågasätta lämpligheten av att nu ytterligare vidga tillämpningsområdet för detta avdrag, helst som revisionens förslag i detta hänseende på sätt revisionen själv antytt icke leder till full rättvisa. I detta hänseende må särskilt framhållas att revisionen icke ansett sig kunna taga hänsyn till förekomsten av s. k. faktisk sambeskattning beträffande förvärvskällorna tjänst och annan fastighet, oaktat vid en rättvis avvägning så får anses böra ske.

Det mest rationella vore utan tvivel att utforma sambeskattningen på sådant sätt, att något egentligt fog för förvärvsavrdraget icke kvarstår och avdraget därmed kan utmönstras.

Även *överståthållarämbetet* motsätter sig en höjning av kvotavrdraget. Ämbetet anför följande.

Ämbetet, som även tidigare uttalat betänkligheter mot en ytterligare utbyggnad av förvärvsavrdraget, anser det mindre välbetänt att nu — i avsaknad på en tillfredsställande lösning av beskattningen enligt tudelningsmetoden — höja det gift kvinna med barn tillkommande kvotavrdraget. Såsom ovan framhållits är detta avdrag att betrakta såsom ett omkostnadsavdrag. Redan med den nuvarande storleken av förvärvsavrdraget torde överkompensation i viss omfattning förekomma. Många gifta kvinnor med yrkesarbete huvudsakligen förlagt till hemmet torde ha obetydliga kostnader för barnpassning och liknande. Det förekommer vidare i viss utsträckning, att rörelse överföres på hustru i syfte att komma i åtnjutande av förvärvsavrdraget. Denna tendens torde säkerligen komma att öka i omfattning, därest förvärvsavrdraget ytterligare höjes. Ännu en olägenhet, som ur rättvisesynpunkt talar emot revisionens förslag, utgör den omständigheten att vid faktisk sambeskattning avdraget begränsats till 300 kronor, ehuru det säkerligen skulle kunna påvisas, att hustrur i många fall deltagit på ett så aktivt sätt i mannens rörelse, att de åsamkats minst lika stora utgifter för hemhjälp o. dyl. för barnens skötsel som andra yrkeskvinnor.

Länsstyrelsen i Jönköpings län anför bl. a. följande.

Det bör observeras, att avdraget alltså är ett avdrag för *barnkostnader* och inte närmast har med beskattningen av äkta makar att göra. Kostnader för vård av barn under utförande av förvärvsarbete förekommer emellertid i samma utsträckning för förvärvsarbetande ensamstående mödrar och dessa bör rimligen ha kompensation i samma grad och på samma sätt

som gifta mödrar. Denna fråga bör därför enligt länsstyrelsens mening inte lösas ensidigt för de gifta mödrarnas del utan först i samband med en allmän utredning av frågan om avdrag för förvärvsarbetande mödrars barnkostnader.

Frågan om förvärvsavdragets karaktär diskuteras i flera yttranden. I regel hävdas därvid att avdraget är att betrakta som ett omkostnadsavdrag, avseende framför allt barnkostnaderna. *SACO* understryker därvid, att det här inte gäller de allmänna barnförsörjningskostnaderna, som principiellt inte är avdragsgilla vid beskattningen, utan sådana särskilda omkostnader utöver de allmänna barnförsörjningskostnaderna som en gift kvinna med barn har på grund av att hon genom sitt yrkesarbete måste träffa speciella anstalter för barnens omhändertagande och vård. *RLF* framhåller att avdraget bör vara så avvägt att det ger skäligen kompensation för kostnadsökningen. Däremot synes det inte behöva fungera som en stimulans till ökad arbetsinsats från den gifta kvinnans sida. I ett samhälle med stigande materiell levnadsstandard bör det, fortsätter *RLF*, snarare vara politikens uppgift att underlätta mödrarnas möjligheter att själva ta vården om barnen, när dessa är små. Detta går hand i hand med åtgärder, som underlättar övergången till förvärvsarbete, när barnen blivit vuxna. *LO* återoppar i detta sammanhang sitt yttrande över 1949 års skatteutrednings betänkande, vari *LO* sagt sig se förvärvsavdraget som en fråga om rättvisa mot de förvärvsarbetande mödrarna, vilkas skatteförmåga oftast starkt begränsas av kostnaderna för barnens omhändertagande.

Socialstyrelsen anser att frågan om förvärvsavdraget bör ses i samband med frågan om barnfamiljernas beskattning. Förslaget att höja förvärvsavdraget för gifta kvinnor med barn under 16 år utgör enligt styrelsens mening ett steg i rätt riktning. Styrelsen tillägger följande.

För den allt större kategorien av familjer, i vilka hustrun har inkomst av rörelse eller av eget arbete åstadkommes härigenom en ökad skillnad i skattehänseende mellan familjer utan och med barn. Redan i sitt yttrande över 1954 års familjeutrednings betänkande (*SOU* 1955: 29) framhöll styrelsen att de allmänna barnbidragen skattepolitiskt sett inte blivit den utjämningsfaktor man räknade med, varför styrelsen tillstyrkte en utredning om ett återinförande av skattefria barnavdrag. Enär det nu framlagda förslaget innebär en skattelättnad för den numerärt sett betydelsefulla kategorien av barnfamiljer, i vilka hustrun har förvärvsarbete, så skulle dess genomförande innebära att styrelsens önskemål åtminstone till en viss del blir tillgodosedda. Styrelsen är emellertid alltjämt av den uppfattningen, att barnfamiljernas beskattningsförhållanden bör utredas i ett vidare sammanhang.

Riksräkenskapsverket påpekar, att man inte kan bortse från förvärvsavdragets betydelse även som progressionsutjämnande faktor.

Såsom en konsekvens av uppfattningen, att förvärvsavdraget syftar till att ge kompensation för vissa barnkostnader, har i flera yttranden ifrågasatts om inte förvärvsavdraget för gift kvinna utan minderårigt barn borde slopas.

Länsstyrelsen i Jönköpings län anför sålunda bl. a. följande.

Vad angår 300-kronorsavdraget, så har detta alltid varit svårt att förena med det gällande beskattningssystemet och det torde få anses ganska irrationellt. Gentemot hemmafruarna kan det till nöds förklaras som en kompensation för dessas skattefrihet för arbete i hemmet, men hur det skall försvaras vid en jämförelse med ensamstående skattskyldiga, har aldrig klargjorts. En ensamstående förvärvsarbetande kvinna har ju inte den nämnda fördelen att kunna arbeta i hemmet utan beskattningseffekt och man kan inte gärna säga att hon har mindre kostnader för sitt arbete än en gift kvinna utan barn. Att konstruera avdraget som en kompensation för att den gifta kvinnan blir samtaxerad med en man — vilket den ogifta inte blir — verkar också långsökt.

SACO anför följande.

För ett bibehållande av schablonavdraget om 300 kronor talar att man härigenom skulle få en viss avvägning av skattebördan mellan hemmakvinnor och yrkeskvinnor, vilken avvägning skulle ha stöd i skatteförmågesynpunkter. Man kan nämligen mena, att yrkesarbete för en kvinna medför vissa omkostnader även när minderåriga barn ej finnes, omkostnader som ej är specifikt avdragsgilla och som ej skulle finnas om kvinnan var hemarbetande. Det gäller alltså här skatteavvägningen mellan yrkeskvinnor i allmänhet och hemmakvinnor. De omkostnader som skulle motivera schablonavdraget hänför sig väl närmast till det förhållandet, att yrkeskvinnan ej kan utföra så mycket hemarbete utan härför måste anlita annan arbetskraft, t. ex. städhjälp. Mot ett bibehållande av schablonavdraget talar ett flertal förhållanden. Avdraget vid faktisk sambeskattning i jordbruk och rörelse är i stor utsträckning omotiverat och med hänsyn till ifrågavarande kategoriers allmänna skattemässiga ställning jämfört med löntagarna stötande. I de individuella fallen har avdraget inte någon större skatteminskande effekt och alltså inte särskilt stor betydelse. Vidare måste beaktas att hemarbetet är undantaget från beskattning. Schablonavdraget borde slutligen logiskt få åtnjutas även av ogifta och barnlösa yrkeskvinnor, åtminstone till hälften av avdragsbeloppet.

Med hänsyn till vad här anförts finner SACO övervägande skäl tala för ett slopande av schablonavdraget. Det skulle emellertid vara önskvärt, att därvid i stället infördes ett speciellt omkostnadsavdrag för yrkeskvinnor för styrkta omkostnader för hemarbete genom annan arbetskraft. Detta avdrag bör i så fall på lämpligt sätt maximeras.

Även riksskattenämnden samt länsstyrelserna i Blekinge, Malmöhus, Göteborgs och Bohus, Älvsborgs, Örebro, Gävleborgs och Västernorrlands län förordar på liknande grunder att 300-kronorsavdraget slopas. *Länsstyrelsen i Gävleborgs län* påpekar att en sådan åtgärd skulle medföra ökade skatteintäkter för stat och kommun å sammanlagt 26,9 milj. kronor. *Länsstyrelsen i Örebro län* anser, att avdragets avskaffande synes vara så mycket mera angeläget som de sakkunniga ansett att utrymme i finansiellt hänseende saknas för fullt genomförande av den principiellt viktiga tudelningsprincipen vid beskattning av äkta makar. Det torde vara mindre välbetänkt att bibehålla och i viss mån utvidga rätten vid beskattningen till avdrag, för vilkas existens motiveringen är svag samtidigt som sambeskattningsproblemet lämnas olöst. *Länsstyrelsen* tillägger följande.

De sakkunniga har som motivering till att förvärvsavdraget för gift kvinna utan barn bibehålles hänvisat till att förvärvsavdraget även för gift kvinna med barn i de flesta fall skulle minska, om bottenavdraget å 300 kronor bortföлле. Länsstyrelsen anser emellertid icke att ett slopande av förvärvsavdragen å 300 kronor för gifta kvinnor utan barn behöver eller bör medföra att sagda avdrag bortfaller jämväl för de gifta kvinnorna med barn.

Riksskattenämnden påpekar, att ett slopande av förvärvsavdraget för gifta kvinnor utan minderåriga barn skulle innebära en avsevärd förenkling av taxeringsarbetet. Det nuvarande systemet med såväl fasta avdrag som kvotavdrag föranleder en mängd felaktigheter i deklarationerna. För taxeringsnämnderna uppkommer ett icke ringa merarbete till följd av att förvärvsavdrag i ett stort antal fall yrkas med oriktiga belopp eller icke yrkas ehuru rätt till sådant avdrag föreligger. Det skulle sålunda ligga helt i linje med de aktuella förenklingssträvandena, om de fasta avdragen slopades och förvärvsavdrag medgäves endast såsom kvotavdrag för sådana gifta kvinnor med barn, som har inkomst av rörelse eller eget arbete. *Länsstyrelsen i Älvsborgs län* uttalar sig i samma riktning.

Sveriges husmodersföreningars riksförbund anser i likhet med sambeskattningsrevisionen att motivet för ifrågasättande avdrag inte är helt övertygande. Det kan ifrågasättas om de kostnader som uppkommer genom förvärvsarbetet, när den gifta kvinnan inte har utgifter för barn, är av sådan art och sådan betydelse, att avdrag bör medgivas. Om tudelningsreformen befunnits möjlig att genomföra, hade man kunnat överväga ett slopande av det fasta avdraget och därigenom fått ett enklare system även för förvärvsavdraget.

Andra remissinstanser anser att avdraget visserligen i princip bör avskaffas men att detta med hänsyn till föreliggande omständigheter inte kan ske i nuvarande läge. *Överståthållarämbetet* samt *länsstyrelserna i Uppsala, Kronobergs, Gotlands och Kristianstads län* erinrar därvid om den skattehöjning som skulle drabba dem som för närvarande är berättigade till sådant avdrag. *Länsstyrelsen i Västmanlands län* ansluter sig om än med någon tvekan till revisionens synpunkt att avdraget bör bibehållas med hänsyn till att man ur praktisk arbetssynpunkt bör slippa att taxera gifta kvinnor, vilkas arbetsinkomst uppgår till mindre belopp än 300 kronor.

Å andra sidan saknas inte röster för att förvärvsavdraget bör anses sakligt berättigat även såvitt avser gifta kvinnor, som icke har minderåriga barn. *Länsstyrelsen i Malmöhus län* vill sålunda understryka, att avdrag för gifta yrkeskvinnor överhuvudtaget bör utgå redan av det skälet, att de har förvärvsarbete med därav föranledda merkostnader för hemmets skötsel, samt att avdraget på sätt revisionen påpekat kan antagas tjäna som incitament till ökad arbetsinsats av gifta kvinnor. Nämda merkostnader torde ej vara beroende av huruvida kvinnan har barn eller ej. *TCO* anför i denna fråga följande.

Ursprungligen infördes förvärvsavdrag med tanken, att det skulle motsvara stegrade omkostnader i samband med hustrus förvärvsarbete. De större utgifter för anställd hemhjälp, färdigberedd mat, bortlämnad tvätt samt and-

ra marknadstjänster och vidare hustruns minskade faktiska arbetsinsatser i det egna hushållet, vilket allt följer med hustruns förvärvsarbete eller förlängd arbetstid för henne, medför en standardinskränkning, som beskattningssystemet måste beakta. Den principen är sedan gammalt godkänd i Sverige och praktiskt tillämpad trots att dess genomförande fordrar schablonmässiga antaganden. TCO anser, att principen skall tillämpas även i fortsättningen men med större konsekvens än i det föreliggande förslaget och den gällande ordningen. Förvärvsavdraget för gifta kvinnor utan barn bör anpassas bättre till de faktiska merkostnaderna i samband med förvärvsarbete för denna kategori. 300-kronorsavdraget måste anses helt otillräckligt. Avdraget bör vidare bli mer beroende av förvärvsarbetets faktiska omfattning, även om det kan vara lämpligt att behålla ett fast bottenavdrag. Ett kvotavdrag bör därför tillkomma även gifta kvinnor utan barn.

I anslutning härtill torde få redovisas diskussionen om förvärvsavdrag vid s. k. faktisk sambeskattnig och om hustrus rätt till förvärvsavdrag för inkomst av fastighet.

Sambeskattningsrevisionens förslag att förvärvsavdrag skall medges även gift kvinna med inkomst av jordbruksfastighet har i regel lämnats utan erinran vid remissbehandlingen. Beträffande avdragets belopp har dock olika meningar yppats. Jag återkommer i det följande till detta spørsmål.

I några yttranden avstyrkes dock den föreslagna utvidgningen av rätten till förvärvsavdrag. *Kammarrätten* anser sålunda att övertygande skäl inte förebragts för att införa avdragsrätt för gift kvinna med inkomst av jordbruksfastighet. Även *länsstyrelserna i Kronobergs, Hallands, Göteborgs och Bohus, Örebro, Västmanlands, Gävleborgs, Västernorrlands och Jämtlands län* samt *SACO* motsätter sig revisionens förslag på denna punkt. *Länsstyrelsen i Jämtlands län* anför bland annat följande.

Länsstyrelsen är övertygad om att det föreslagna avdraget, om det införes, omedelbart kommer att föranleda framställningar om full paritet med gifta kvinnor med inkomst av egen rörelse eller tjänst. Då rättvisesynpunkter knappast kunna åberopas, så länge betydligt större kategorier gifta kvinnor lämnas utan förvärvsavdrag, ehuru de biträda i mannens förvärvsverksamhet (t. ex. extrainkomster av tjänst, annan fastighet) eller faktiskt ha egen förvärvsverksamhet ehuru den drives i mannens namn (städning, smärre agenturer o. s. v.) anser länsstyrelsen tillräckliga skäl icke föreligga att för detta sällan förekommande specialfall tynga deklara-tions- och taxeringsförfarandet med en påbyggnad av förvärvsavdraget, som redan från början kommer att anses otillräcklig och vålla irritation.

Länsstyrelsen i Kronobergs län, som anför liknande skäl, tillägger följande.

Det är på grund av kostnader som avdraget är motiverat. Helst skulle kostnaderna styrkas, vilket är ogörligt av praktiska hänsyn. Schablonavdrag, som beviljas de kategorier, vilka notoriskt ha dylika kostnader är enda framkomliga vägen. För sådana, för vilka det är problematiskt om de ha några kostnader, bör avdrag icke ifrågakomma. Vid inkomst av tjänst exempelvis är många hustrur mannen behjälplig i hans yrke, men avdrag anses ändock icke böra medgivas, enär ännu fler hustrur icke lämnar sådan hjälp.

Länsstyrelsen i Gävleborgs län accepterar det föreslagna avdraget såvitt gäller gift kvinna med minderårigt barn. För övriga jordbrukande hustrur bör däremot enligt länsstyrelsens mening avdrag ej ifrågakomma. Länsstyrelsen anser att samma begränsning bör införas beträffande rätten till förvärvsavdrag vid s. k. faktisk sambeskattning. Gift man med inkomst av jordbruksfastighet eller rörelse vars hustru utfört arbete i förvärvskällan bör således enligt länsstyrelsen åtnjuta 300-kronorsavdrag blott om minderårigt barn finnes.

Länsstyrelsen i Västmanlands län anser att det bör omprövas om inte i samband med en revision av skatteskalorna nuvarande avdrag vid faktisk sambeskattning kunde tas bort. Länsstyrelsen anför bl. a. att avdraget hittills vid tillämpningen kommit att framstå som ett gynnande av vissa grupper utan att en i och för sig befogad likformighet med andra grupper införts. Då avdragsrätten med hänsyn till befarade följder icke anses kunna utsträckas till fall där hustrun biträder mannen i förvärvskällan tjänst eller annan fastighet, kommer avdragsrätten för många skattskyldiga att framstå som oförståelig och orättvis. Som exempel åberopas fallet, där hustrun biträder en privatpraktiserande läkare i hans verksamhet, jämfört med liknande förhållande med en kollega, som är provinsialläkare. I sistnämnda fallet får ju avdrag ej medges, då provinsialläkarens inkomst av praktik skall bedömas som inkomst av tjänst. Även *länsstyrelsen i Västernorrlands län* anser att avdraget vid faktisk sambeskattning bör slopas.

Andra länsstyrelser har ansett, att förvärvsavdrag bör kunna medges även vid faktisk sambeskattning i tjänst eller i annan fastighet. *Länsstyrelsen i Kristianstads län* erinrar om att de sakkunniga avvisat tanken på en sådan ordning under hänvisning till bevissvårigheter. Länsstyrelsen kan dock inte finna att bevisläget kommer att ställa sig mera avsevärt annorlunda än då det gäller inkomst av jordbruk och inkomst av rörelse. Påstår den skattskyldige att hustrun hjälpt till med inkomstens förvärvande torde påståendet enligt vad som nu tillämpas godtagas, därest inte deklara-tionshandlingarna eller i övrigt kända förhållanden gör, att påståendet framstår såsom ej trovärdigt. Vid inkomst av tjänst synes sådant förvärvsavdrag huvudsakligen kunna komma i fråga i samband med att extra inkomster redovisas i deklARATIONEN. *Länsstyrelsen i Kalmar län* anför liknande synpunkter beträffande faktisk sambeskattning i tjänst. Även *länsstyrelsen i Uppsala län* anser att avdrag bör ifrågakomma i till inkomst av annan fastighet hörande förvärvskälla.

I några yttranden föreslås en annan utvidgning av nuvarande förvärvs-avdrag vid faktisk sambeskattning. *RLF* förklarar sålunda att rättvisan och konsekvensen kräver att även vid faktisk sambeskattning viss hänsyn toges till de fall, där hemmavarande barn finnes. Visserligen uppstår praktiska svårigheter om samma procentuella metod tillämpas som i de fall, där den gifta kvinnan har förvärvsarbete utanför hemmet. Men detta bör inte utesluta varje form av hänsynstagande. Man kan tänka sig en förhöjning, exempelvis en fördubbling, av det fasta avdraget, då hustrun deltar i man-

nens jordbruk eller rörelse och hon samtidigt har hemmavarande barn. *Sveriges hantverks- och småindustriorganisation* påyrkar i första hand en höjning av 300-kronorsavdraget vid faktisk sambeskattning. Såsom ett alternativ härtill framföres tanken att avdraget konstrueras såsom ett kvotavdrag i de fall då familjen omfattar barn. Detta skulle, framhåller organisationen, skapa enkla och enhetliga normer för båda typerna av förvärvsavdrag.

Sveriges lantbruksförbund ansluter sig till tanken att kvotavdrag skall medges vid faktisk sambeskattning. Förbundet anser det inte rättvist att, med hänsyn till den omständigheten att hustrun har hemmet så att säga som utgångspunkt för sina arbetsuppgifter, förvägra henne det avdrag, som skulle tillkomma henne, därest hon hade hela sitt arbete förlagt utanför hemmet. Det förvärvsarbete, som jordbrukarhustrun normalt utför, sker direkt i förvärvskällan jordbruksfastighet. För barnens tillsyn och hemmets skötsel förekommer därvid visserligen i de flesta fall icke större direkta utgifter genom betald hemhjälp utifrån, men är det mycket vanligt, att någon dotter i arbetsför ålder får hjälpa till i hemmet i stället för att ägna sig åt betalt arbete utanför detta. Härigenom liksom för anlåtande av annan tillgänglig hemhjälp uppkommer kostnader av samma karaktär som den av en yrkeskvinna utbetalda icke avdragsgilla lönen till en hemhjälp. Förbundet åberopar att enligt 1950 års folkräkning jordbrukarhushållen är genomsnittligt större än andra hushåll med 3,4 mot 2,8 personer per hushåll, vilket innebär behov av mera husligt arbete inom jordbrukarhushållen. Även i jordbrukarhemmet uppkommer därför extra kostnader, om hustrun skall få tid att delta i makens förvärvsarbete, särskilt när minderåriga barn finns. Det sker också på annat sätt, bland annat genom att kostnadskrävande åtgärder för hemarbetets rationalisering måste vidtas, t. ex. inköp av eljest obehövliga hushållsmaskiner, genom kostnadsökande inköp av mera lättlagad men dyrare mat o. s. v. En olika behandling i förevarande hänseende av en jordbrukarhustru med minderåriga barn kommer inte blott att betraktas som orättvis utan den måste dessutom än mer försvåra äktenskapsbildningen inom jordbruket, där den förut är mycket låg. Ett kvotavdrag bör dessutom även i jordbruket verka som en stimulans för hustrurna att delta i förvärvsarbetet. Förbundet anser att kvotavdrag för lantbrukarhustruns arbete i makens jordbruk är principiellt lika berättigat som för annat förvärvsarbete. I fråga om problemet hur värdet av lantbrukarhustruns arbete skall bestämmas anför förbundet följande.

I Kungl. Lantbruksstyrelsens meddelande beträffande räkenskapsresultatet från svenska lantbruk skördeåret 1957 lämnas bland annat uppgifter om arbetsredovisningen för jordbruk med fördelning bland annat på antalet arbetstimmar i jordbruk för brukaren och hans hustru (tab. VI). Av tabellen framgår att hustruns arbetsinsats i jordbruket är betydande. I allmänhet uppgår den till ca 1/5 av det totala antalet arbetstimmar från henne och hennes man, vilket efter omräkning till likvärdiga timmar motsvarar ca 1/6 av deras sammanlagda arbetsinsats. Det är att märka, att i denna redovisning medtagits endast arbete, som avser de »yttre arbetena» såsom djurskötseln, växtodling och dylikt. Hänsyn har icke tagits till det arbete, som sker för jordbrukets räkning inom hemmet, exempelvis i form av med-

verkan med skötsel av räkenskaper och dylikt, arbetsinsatser i hushåll för arbetsfolk och andra för driften anlitade personer, t. ex. mjölkkontrollassistent, veterinärer, jordbrukssakkunniga. De sistnämnda arbetena bör givetvis hänföras till förvärvskällan. Jordbrukarhustruns arbete i förvärvskällan torde sålunda normalt uppgå till en arbetsinsats, som är jämförlig med insatsen från andra yrkesarbetande hustrur, vilkas arbete är förlagt utom hemmet.

Sambeskattnings-sakkunniga föreslog 1949, att kvotavdrag skulle medgivas jämväl för jordbrukarhustrur med minderåriga barn och då utgöra hälften av hustruns inkomst, som i sin tur skulle beräknas till $1/3$ av mannens. Med stöd av vad förut anförts angående omfattningen av hustruns arbete i jordbruket synes värdet av hustruns arbetsinsats normalt kunna beräknas till $1/5$ av mannens totalt redovisade inkomst av jordbruksfastighet med lämplig maximering, förslagsvis till 3 500 kronor. Detta bör, där skäl till avvikelse ej föreligger, kunna läggas till grund för beräkning av kvotavdrag för jordbrukarfamiljer på samma sätt som för yrkeskvinnor, varvid skulle erhållas ett kvotavdrag på högst 700 kronor, vartill kommer det fasta förvärvsavdraget på 300 kronor. Lantbruksförbundet får föreslå, att ett efter dylika grunder beräknat avdrag införes.

Svensk industriförening föreslår att kvotavdrag skall medges i barnfamiljer, beräknat på värdet av hustruns arbetsinsats, dock högst $1/3$ av inkomsten i förvärvskällan.

Även *överståthållarämbetet* samt *länsstyrelsen i Kalmar län* har berört frågan om kvotavdrag vid faktisk sambeskattning men avvisar tanken härpå. För en gift kvinna med inkomst av rörelse är det normalt, att det uppkommer kostnader för barnens omhändertagande. Detta är emellertid icke förhållandet i jordbruket och därför synes i detta fall ett avdrag för omhändertagande av barn icke sakligt befogat.

Näringslivets skattedelegation ingår närmare på principerna för avvägningen av förvärvsavdraget för mödrar. Avdraget bör enligt delegationen avvägas på så sätt att det täcker de av moderns förvärvsarbete föranledda särskilda kostnaderna för barn, varvid avdraget bör bestämmas till medeltalet av dessa kostnader för år under barns första 16 levnadsår. En gradering av avdraget efter antalet barn dock med bibehållen karaktär av schablonavdrag i övrigt framstår enligt delegationen såsom rimlig. Med det begränsade material, som för närvarande finns för bedömning av skäligheten i revisionens förslag, tillstyrkes dock detta, men samtidigt framhålles angelägenheten av att avdraget justeras och/eller graderas, därest kommande undersökningar av levnadskostnaderna det påkallar.

Statstjänstemännens riksförbund anser, att revisionens inställning till yrkesverksamma gifta kvinnor med hemmavarande barn under 16 år är alltför restriktiv. Förbundet påpekar att dessa kvinnor har en lägre årsinkomst än gifta kvinnor utan barn. Anledningarna härtill är flera, men en av huvudorsakerna torde helt enkelt vara, att de gifta kvinnorna med barn tvingas att ta ledigt under längre eller kortare tidsperioder för vård av hem och barn och att genomsnittsinkomsten per år på grund härav blir lägre än

för de gifta kvinnorna utan barn. Revisionens förslag borde därför ha gått längre, när det gäller att kompensera sådana barnfamiljer, där båda makarna är yrkesverksamma.

I regel har remissinstanserna funnit de av sambeskattningsrevisionen föreslagna beloppen väl avvägda eller åtminstone acceptabla. I några ytterranden föreslås dock andra avdragsbelopp. *Svenska barnmorskeförbundet* anser att inom de närmaste åren en ytterligare höjning av kvotavdraget bör göras. *Folkpartiets kvinnoförbund* framhåller såsom önskvärt att förvärvsavdraget, så snart det statsfinansiella läget så tillåter, höjes utöver det föreslagna beloppet.

TCO anför följande.

300-kronorsavdraget måste anses helt otillräckligt. Avdraget bör vidare bli mer beroende av förvärvsarbetets faktiska omfattning, även om det kan vara lämpligt att behålla ett fast bottenavdrag. Ett kvotavdrag bör därför tillkomma även gifta kvinnor utan barn. Vidare kan det sättas i fråga om inte det av revisionen föreslagna kvotavdraget bör differentieras med hänsyn till antalet barn. De komplikationer vid taxeringen som i så fall skulle bli följden syns inte motivera att förslaget förkastas. Det krävs emellertid närmare undersökningar av de faktiska barnkostnaderna som underlag för en differentiering liksom för beslut om kvotavdragens genomsnittliga storlek.

Vissa remissinstanser framlägger direkta förslag om höjning av beloppen. Rörande det fasta avdraget föreslås sålunda att det bestämmes till 400 kronor (*länsstyrelsen i Kalmar län*), 500 kronor (*länsstyrelsen i Malmöhus län*), 600 kronor (*Sveriges köpmannaförbund*) och 1 000 kronor (*Sveriges hantverks- och småindustriorganisation*).

Beträffande avdraget vid faktisk sambeskattning föreslår *Sveriges köpmannaförbund*, att det skall sättas till 600 kronor med möjlighet till höjning till 1 200 kronor efter särskild utredning av den skattskyldige.

I fråga om kvotavdraget föreslås å ena sidan att det begränsas till 1 000 kronor (*länsstyrelsen i Malmöhus län*) samt å andra sidan att det höjes till 2 000 kronor (*Sveriges hantverks- och småindustriorganisation*), 2 400 kronor (*Sveriges köpmannaförbund*), 2 600 kronor (*länsstyrelsen i Kalmar län*), 2 700 kronor (*Yrkeskvinnors samarbetsförbund*) och 3 000 kronor (*SACO*). *Svensk industriförening* menar, att avdraget bör utformas så att avdrag medges antingen med 30 procent av inkomsten i förvärvskällan eller med verkliga kostnader för barnens och hemmets vård, enligt båda alternativen dock högst 7 000 kronor.

Såsom skäl för den föreslagna höjningen anför *Yrkeskvinnors samarbetsförbund* att förvärvsavdragets syfte är att utgöra ersättning för de merkostnader familjen ådrager sig då arbetskraft helt eller delvis måste anlitas för vårdnaden av barn. För förbundets medlemmar, som i stor utsträckning anlitar sådan arbetskraft, framstår det såsom orealistiskt att uppskatta kostnaderna till högst 2 000 kronor. Liksom tidigare hävdar förbundet att förvärvsavdraget bör höjas till åtminstone 3 000 kronor. Förbundet önskar

emellertid understryka att en återkommande prövning av förvärvsavdragets storlek kan komma att framstå som ofrånkomlig med hänsyn till den fortgående penningvärdeförsämringen.

Länsstyrelsen i Kalmar län, vars förslag innebär att förvärvsavdragets maximibelopp bestämmas till 3 000 kronor, anför som skäl härför att kostnaden för hembiträde numera torde böra uppskattas till 6 000 kronor och att denna kostnad rimligtvis kan halveras, eftersom ett hembiträde inte utnyttjas enbart för barnets del.

SACO anser den av organisationen föreslagna höjningen utgöra en rimligare avvägning, om man inte vill införa differentierade avdrag med hänsyn till styrkta extra kostnader för barnens vård. Organisationen anser dock att ett genomförande av tudelningsprincipen är en mera angelägen reform än en höjning av kvotavdraget utöver utredningens förslag.

Länsstyrelsen i Gävleborgs län menar att förenklingssynpunkten talar för att kvotavdraget ersättes med ett fast avdrag, förslagsvis å 1 000 kronor. Alternativt vill länsstyrelsen dock inte motsätta sig ett genomförande av utredningsförslaget med den modifikationen att det sammanlagda avdraget begränsas till 1 500 kronor.

Samma maximiavdrag har även *länsstyrelsen i Malmöhus län* förordat. Länsstyrelsen vill dock kombinera kvotavdraget med ytterligare avdrag i fall, där särskilda merkostnader för tillsyn, hemhjälp och dylikt kan styrkas. Det synes av vikt, framhåller länsstyrelsen, att man icke genom en alltför fixerad reglering av avdragsrätten motverkar samhällets intresse av att kvarhålla på arbetsmarknaden speciellt det ökande antalet kvinnor med högre utbildning, för vilken samhället vidkänts ansevärd kostnader.

Sambeskattningsrevisionens förslag att förvärvsavdraget skall medges med samma belopp vid taxeringen till statlig och kommunal inkomstskatt och att avdraget skall få åtnjutas även i annan kommun än hemortskommunen har i regel lämnats utan erinran vid remissbehandlingen. Beträffande storleken av avdraget vid kommunaltaxeringen har sålunda *Statstjänstemännens riksförbund* och *Sveriges hantverks- och småindustriorganisation* framhållit att reformen är ägnad att förenkla deklarationsförfarandet. *Överståthållarämbetet* anser att ett genomförande av revisionens förslag är synnerligen angeläget.

Länsstyrelsen i Kronobergs län avstyrker att avdrag vid faktisk sambeskattning medges även vid den kommunala taxeringen. Redan förekomsten av detta avdrag och än mer en utvidgning av användningsområdet ger enligt länsstyrelsen anledning till krav på motsvarande avdrag inom andra yrkeskategorier. *Länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län* anför liknande skäl mot utbyggnad av 300-kronorsavdraget inom den kommunala beskattningen. Ej heller *länsstyrelsen i Gävleborgs län* anser att avdraget vid faktisk sambeskattning bör medges vid den kommunala taxeringen.

Svenska stadsförbundet ifrågasätter om anledning finnes att höja förvärvsavdragets belopp vid den kommunala taxeringen. Förbundet anför följande.

Revisionens åsikt att det är de extrakostnader för en familj, vilka kan vara förenade med hustruns förvärvsarbete, som spelar den största rollen vid övervägande huruvida hon skall ägna sig åt yrkesarbete, kan emellertid diskuteras. Det kan sättas i fråga, huruvida icke — i varje fall när det gäller något högre inkomstlägen — statsskattens progression vid övervägandet tillmätas större betydelse. Med fog kan därför hävdas, att om ett lindrande av sambeskattningseffekten icke kan komma till stånd genom ändrad utformning av sambeskattningsystemet utan måste ske via förvärvsavdrag, förvärvsavdraget i princip borde vara begränsat till den statliga taxeringen. Det kunde då vara motiverat, att kvotavdraget vid den kommunala taxeringen åtminstone tills vidare och i avvaktan på en mer definitiv lösning av sambeskattningsfrågan icke höjdes i nivå med avdraget vid den statliga taxeringen. Den av revisionen föreslagna höjningen för den kommunala beskattningens del från 300 till maximum 2 000 kronor är ju av avsevärd storlek. Även om det är önskvärt med lika avdragsregler vid de båda beskattningarna, synes ett sådant önskemål icke kunna tillmätas någon avgörande betydelse.

Sambeskattningsrevisionens förslag för förvärvsavdrag för gift kvinna med inkomst av rörelse uppställa krav på att hon skall ha varit verksam i rörelsen har inte mött invändningar i princip. *Länsstyrelsen i Västmanlands län* anser dock uttrycket oklart. Länsstyrelsen anför följande.

Man frågar sig genast, vad man skall inlägga i uttrycket »varit verksam» och hur omfattande denna verksamhet skall ha varit för att avdragsrätt skall föreligga. Skall man tillämpa bestämmelsen för gift man med jordbruk eller rörelse och anse att värdet av hennes verksamhet skall uppgå till minst 300 kronor? Eller skall man med hänsyn till sammanhanget med inkomst av eget arbete fordra en positiv arbetsinsats av samma art och omfattning, som då hustrun har inkomst av tjänst? Länsstyrelsen befarar att uttrycket kommer att ge upphov till skattetvister utan att man kan anses ha vunnit något positivt därmed.

Länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län föreslår, att arbete, som huvudsakligen kan utföras i hemmet, inte skall grunda avdragsrätt.

Länsstyrelsen i Hallands län anser välbetänkt att i lagtexten införa en bestämmelse om att hustru måste vara verksam i rörelse, för att inkomst av rörelsen skall berättiga henne till förvärvsavdrag.

Länsstyrelsen i Gävleborgs län vill skärpa kravet på hustruns arbetsinsats. Länsstyrelsen åberopar som skäl härför bl. a. den förstärkning av kvotavdraget, som föreslagits. Icke sällan torde förekomma att hustrun till huvudaktieägaren i ett familjebolag åtnjuter styrelsearvode, som inte motsvaras av annan arbetsinsats från hennes sida än att hon deltar i representation mot bolagets kunder. Länsstyrelsen föreslår att såsom förutsättning för förvärvsavdrag skall anges att hustrun varit »aktivt verksam» eller ock att hon utfört »arbete, som i annat fall måste utföras av särskilt anställd». *Riksskatte-nämnden* uttalar sig i samma riktning och föreslår att hustrun för att erhålla förvärvsavdrag skall ha varit verksam i rörelsen »i ej blott ringa omfattning».

Departementschefen. Sambeskattningsrevisionen har ingående diskuterat de skäl som brukat åberopas till stöd för att gifta kvinnor skall erhålla särskilda förvärvsavdrag vid taxeringen. Revisionens överväganden utmynnar i att den bärande grunden för dessa avdrag är de särskilda merkostnader, som uppkommer för hustrur med förvärvsarbete utom hemmet, och den därmed följande lägre skatteförmågan. Dessa kostnader uppstår, enligt vad revisionen konstaterar, i huvudsak endast när familjen har minderåriga barn. I andra fall anser revisionen, att man inte, i varje fall numera, kan finna att hustruns förvärvsarbete genomsnittligt sett föranleder särskilda merkostnader.

I enlighet med denna revisionens principiella uppfattning avser förslagen till förbättringar på området i huvudsak endast det s. k. kvotavdraget, d. v. s. det särskilda avdrag som åtnjutes av förvärvsarbetande hustru med barn under 16 år. Beträffande de nuvarande generella avdragen om 300 kronor, som medgives oavsett förekomsten av barn, anser revisionen att man snarast kan ifrågasätta om de längre har något berättigande. Detta gäller både det grundavdrag som tillkommer förvärvsarbetande hustrur i allmänhet och det avdrag som åtnjutes när hustrun inte har eget arbete men deltagar i mannens jordbruk eller rörelse. Någon höjning av dessa avdrag föreslås därför inte. Revisionen har å andra sidan inte heller ansett sig böra föreslå att man nu slopar avdragen.

Remissbehandlingen visar, att man ganska allmänt delar revisionens grunduppfattning i dessa frågor, och jag kan för egen del instämma i vad revisionen anför.

I likhet med revisionen anser jag det sålunda vara ett angeläget rättvisekrav att avsevärt förbättra kvotavdraget. Den negativa inställning till sambeskattningen som man ofta möter torde främst ha sin grund i ett berättigat missnöje över att de av yrkesarbetet föranledda merkostnaderna för barnen inte tillräckligt beaktas vid beskattningen. Omhändertagandet av minderåriga barn under tid då modern vistas utom hemmet för med sig utgifter, som avsevärt nedsätter skatteförmågan. Då det av praktiska skäl inte torde vara möjligt att knyta avdraget till de faktiska kostnaderna, torde man, såsom revisionen funnit, vara hänvisad att använda ett schablonavdrag av samma art som hittills.

I fråga om avdragets storlek vill jag ansluta mig till revisionens enhälliga förslag, som synes väl avvägt. Avdraget bör sålunda få åtnjutas med 20 procent av inkomsten, dock högst med 1 700 kronor, mot nu 10 procent med maximering till 700 kronor. Tillsammans med grundavdraget å 300 kronor kan avdraget i fortsättningen uppgå till sammanlagt 2 000 kronor, vilket innebär en fördubbling. Jag biträder också förslaget, att kvotavdraget, i motsats till vad som gäller för närvarande, skall få åtnjutas även vid den kommunala taxeringen.

Beträffande de nyss nämnda generella avdragen om 300 kronor anser jag liksom sambeskattningsrevisionen att skälen för dessa avdrag, bortsett från barnfamiljerna, i vart fall numera förlorat det mesta av bärkraft. At-

skilligt skulle därför kunna tala för att, såsom bl. a. riksskattenämnden och flera länsstyrelser föreslagit, slopa nämnda avdrag i vad angår familjer utan minderåriga barn. Jag delar emellertid revisionens mening att en sådan åtgärd bör få anstå till en tidpunkt då den kan genomföras utan att medföra skattehöjningar för de därav berörda.

Å andra sidan ligger det med denna utgångspunkt i sakens natur, att jag inte kan biträda de förslag om höjning och utbyggnad av de nuvarande avdragen som föreslagits i vissa yttranden. Även härvidlag ansluter jag mig till revisionens enhälliga ståndpunkt.

Det sagda hindrar givetvis inte att man på enstaka punkter kan förbättra de nuvarande reglerna. Sambeskattningsrevisionen har härutinnan föreslagit att rätten till ifrågavarande avdrag skall utsträckas till hustrur, som driver eget jordbruk, och att samtliga här avsedda avdrag skall få åtnjutas jämväl vid den kommunala taxeringen. Dessa förslag, som allmänt tillstyrkts vid remissbehandlingen, kan jag biträda. Jag anser vidare liksom revisionen, att det bör klart utsägas att hustrus förvärvsavdrag i rörelse förutsätter att hustrun verkligen varit verksam i rörelsen. Stadgandet härom synes böra utformas i enlighet med vad riksskattenämnden förordat.

Sambeskattningsrevisionen har slutligen föreslagit, att samtliga förvärvsavdrag, i den mån de inte kunnat utnyttjas i hemortskommunen, skall få åtnjutas i annan kommun, där den skattskyldige har inkomst. Även detta anser jag mig böra förorda.

C. Övriga frågor

Utredningen. Sambeskattningsrevisionen har i betänkandet berört ytterligare några frågor rörande beskattningen av äkta makar.

Enligt gällande bestämmelser skall makar samtaxeras om de under större delen av beskattningsåret levt tillsammans. Har makarna levt åtskilda skall de däremot särtaxeras. Revisionen tar upp till diskussion begreppen »levt tillsammans», »levt åtskilda» och »större delen av beskattningsåret». Vidare behandlas frågan om avdrag för periodiskt understöd till make.

a) Begreppen »levt tillsammans» och »levt åtskilda»

Frågan om makar skall anses ha levt tillsammans eller åtskilda har, erinrar revisionen, tidigare behandlats av bl. a. sambeskattningskommittén (SOU 1949: 47). Dessa föreslog en bestämmelse av innehåll att frågan skulle bedömas oberoende av hur mantalsskrivning skett. Äkta makar skulle sålunda anses ha levt tillsammans, även om makarna inte haft gemensam bostad. Endast om makarna på grund av söndring i äktenskapet varit bosatta var för sig och detta förhållande kunde antagas bliva bestående, skulle makarna behandlas såsom av varandra oberoende.

Frågan om äkta makars taxering hänsköts därefter till 1949 års skatte-

utredning, som emellertid inte framlade något ändringsförslag i förevarande avseende utan fann det lämpligare att alltjämt överlåta tolkningen av begreppet »levt tillsammans» åt praxis.

Revisionen berör därefter rättspraxis inställning till frågan och finner sig kunna utläsa följande av föreliggande rättsfall.

Om makarna ännu inte flyttat samman efter giftermålet utan tills vidare var för sig kvarbott i de hem de haft som ogifta, brukar de särtaxeras. Någon hushållsgemenskap har då ännu inte etablerats. Makarna har i dessa fall vanligen inte varit ekonomiskt beroende av varandra utan vardera maken har försörjt sig själv. (RÅ 1950 not Fi 457, 1952 not Fi 851, 1955 not Fi 1857 och 1995.) Samtliga avgöranden hänför sig till tid före den författningsändring, genom vilken makar, som ingått äktenskap under beskattningsåret, taxeras såsom av varandra oberoende.

Om mannen tillträtt arbetsanställning på annan ort men familjen på grund av bostadsbrist nödgats kvarbo på den tidigare bostadsorten, brukar det oaktat makarna samtaxeras. Så har skett även när hustrun haft eget förvärvsarbete och inte varit beroende av mannen för sitt uppehälle. I dylika fall har hushållsgemenskap tidigare funnits och den har icke ansetts bruten genom mannens vistelse på den nya arbetsorten (RÅ 1935 not Fi 859 och 1955 not Fi 1509 samt regeringsrättens utslag den 29 jan. 1959 ang. J. G. Marklund).

Sambeskattnings har kunnat förekomma även i fall där vardera maken haft sitt eget hem och makarna varit ekonomiskt oberoende av varandra. Det har emellertid då vanligen varit fråga om ett gemensamt hushåll, ehuru uppdelat på två hem. Förhållandena har kunnat vara jämförbara med dem då makar under sommarhalvåret vistas på en lantegendom men under vinterhalvåret bor i staden (RÅ 1948 not Fi 1042, 1953 not Fi 919, 1954 not Fi 772).

Om makarna varit ekonomiskt oberoende av varandra och haft var sitt hem med skilda, fullständiga hushåll har särbeskattnings skett, även om makarna ibland vistats hos varandra. Omständigheter, som talat för att makarna levat åtskilda och att särlevnaden varit avsedd att bli bestående, har därvid kunnat vara t. ex. att hustrun haft vårdnaden om makarnas barn och helt försörjt dem, att vardera maken haft hembiträde anställt eller att ena maken ägt och brukat en jordbruksfastighet medan den andra av sitt yrke varit bunden till annan plats (RÅ 1953 not Fi 2050, 1954 not Fi 1164 och 2239).

Att makar vid särlevnad grundad på rättslig separation (hemskillnad eller äktenskapsskillnad), som varat under större delen av beskattningsåret, taxeras var för sig är givet. Men även när sådan separation inte förelegat brukar makar särtaxeras, om de på grund av söndring levat åtskilda och det kan antagas att detta förhållande kommer att bli bestående (RÅ 1954 not Fi 771).

En sådan omständighet som att den ena maken under beskattningsåret vårdats på sjukhus har däremot icke föranlett att makarna ansetts ha levat åtskilda. Samtaxering har alltså då ägt rum (RÅ 1932 ref 27, jfr även 1938 not Fi 415).

Det framhålls av sambeskattningsrevisionen att i den skatterättsliga diskussionen framförts tanken, att en fastare grund för bedömandet av om makar skall samtaxeras eller särtaxeras borde kunna erhållas genom att bestämmelserna härom koordinerades med folkbokföringsförordningens principer för makars kyrko- och mantalsskrivning. En sådan samordning skulle innebära att den faktiska särlevnaden tillerkändes större betydelse än hit-

tills och att villkoret om hushållsgemenskap fick träda tillbaka. Äkta makar som mantalsskrivits i olika kommuner skulle sålunda, även om någon varaktig särlevnad inte var åsyftad, taxeras som ogifta skattskyldiga. Om endast den ena maken hade inkomst — såsom i äktenskap där mannen är ensamförsörjare — skulle han således berövas sitt ortsavdrag som gift. Här ifrågakommer bl. a. sådana fall, då mannen flyttat till annan ort för att tillträda en ny tjänst men familjen på grund av bostadssvårigheter måst kvarstanna på den gamla vistelseorten.

Revisionen finner en sådan ordning otillfredsställande och har därför inte kunnat förorda en lösning efter denna linje. En motsatt väg att gå är, fortsätter revisionen, att på sätt föreslogs av sambeskattningsakkunniga behandla makar såsom av varandra oberoende, endast när de på grund av söndring i äktenskapet varit bosatta var för sig och detta förhållande kan antagas bli bestående. Därigenom skulle under samtaxering dragas in alla fall av faktisk särlevnad där denna inte beror på söndring. Revisionen finner att det finns mycket som talar för detta förslag. I frågan om sambeskattnings avvägning har revisionen framhållit, att synpunkterna om hushållsgemenskapens betydelse för äkta makars skatteförmåga inte är i samma mån bärande som tidigare. Däremot föreligger en rättslig gemenskap med ömsesidiga skyldigheter och rättigheter och denna gemenskap består så länge äktenskapet existerar, oberoende av makarnas faktiska bosättningsförhållanden.

Revisionen uttalar vidare följande.

Om en tudelning skulle genomföras fullständigt eller i varje fall till en relativt hög gräns, synes det följdriktigt att sambeskattningen göres beroende av det rättsliga förhållandet mera än av det faktiska. Eftersom äkta makar vid sambeskattning enligt tudelningsprincip aldrig kan ställas oförmånligare än om de beskattas var för sig, skulle en vidgad tillämpning av tudelningens princip jämna vägen för ett sådant bedömande av frågan när samtaxering eller särtaxering skall ske. Det har emellertid inte varit möjligt för oss att i tudelningsfrågan framlägga något konkret förslag. Med hänsyn därtill kunde det tänkas att vi också lämnade öppen frågan om när samtaxering resp. särtaxering skall äga rum. Frågan huruvida makar skulle anses ha levt tillsammans eller levt åtskilda finge då liksom hittills prövas från fall till fall med ledning av föreliggande praxis.

Emellertid finner revisionen att det finns behov av en regel, som kan tjäna till ledning för bedömningen av under vilka omständigheter makar under bestående äktenskap skall anses leva åtskilda. Såväl ur principiell som praktisk synpunkt har därvid syntts lämpligast att ge det rättsliga förhållandet större dominans än hittills.

I enlighet härmed förordar revisionen en bestämmelse av i huvudsak det innehåll, som föreslogs av sambeskattningsakkunniga. Detta innebär att äkta makar skall anses ha levt åtskilda endast när det mellan makarna föreligger rättslig separation (hemskillnad eller äktenskapsskillnad) eller sådan faktisk separation, som beror på söndring och som kan antagas bli bestående.

Förslaget innebär den ändringen att samtaxering skall äga rum även vid fall av faktisk särlevnad med två skilda, fullständiga hushåll, nämligen när särlevnaden inte beror av söndring. Beträffande nygifta makar, som ännu inte sammanflyttat, kommer dock detta resultat att fördröjas, eftersom de under alla förhållanden skall särtaxeras för det beskattningsår under vilket äktenskapet ingåtts.

b) Tidsbestämningen »större delen av beskattningsåret»

Regeln om att äkta makars taxering skall bestämmas av det förhållande, som rått under större delen av beskattningsåret, tillkom på förslag av 1921 års kommunalskattekommitté (SOU 1924: 53). Närmast avsågs därvid att åstadkomma en praktisk regel för det fall, att makarna ingått äktenskap under beskattningsåret och hustrun haft inkomst såväl före som efter giftermålet. Kommittén avsåg dock att samma regel skulle tillämpas, om makarna under året flyttat från varandra eller om de levit åtskilda och åter sammanflyttat.

I praxis har bestämmelsen tillämpats så, att halvårsskiftet fått utgöra gräns, oaktat det andra kalender halvåret omfattat flera dagar än det första. Sålunda har makar, som ingått äktenskap den 1 juli under beskattningsåret, taxerats såsom av varandra oberoende.

I samband med 1947 års uppbördsreform framtvingades den omläggningen, att taxeringen inte längre kom att grundas på mantalsskrivningen för taxeringsåret utan på mantalsskrivningen för året före taxeringsåret. Härigenom uppkom vissa praktiska svårigheter vid taxeringen av makar, som gift sig under beskattningsåret (i allmänhet = året före taxeringsåret). I många fall var dessa för året före taxeringsåret mantalsskrivna på olika orter och taxerades sålunda av olika taxeringsnämnder. För samtaxering av makarna erfordrades därför kommunikation mellan taxeringsnämnderna, vilken dock fungerade otillfredsställande och tyngde taxeringsarbetet. På grund härav genomfördes år 1952 — på förslag av såväl sambeskattnings-sakkunniga som 1949 års skatteutredning — den nu gällande ordningen att skattskyldig, som ingått äktenskap under beskattningsåret, beskattas som ogift.

Tidsbestämningen »större delen av beskattningsåret» kvarstår emellertid och har betydelse bl. a. vid äktenskaps upplösning. Om äktenskap upplöses genom makes död blir alltså det förhållande, som rått under större delen av beskattningsåret, bestämmande för taxeringen. Har dödsfallet inträffat under förra hälften av beskattningsåret, taxeras den efterlevande såsom ogift person. Om dödsfallet däremot inträffat under senare halvåret, samtaxeras den efterlevande med dödsboet.

Sambeskattnings-sakkunniga berörde i sitt betänkande även frågan om makes taxering, då andra maken avlidit under beskattningsårets första hälft, och fann det ur skälighetssynpunkt te sig tillfredsställande, att den efterlevande maken alltid fick tillgodogöra sig de fördelar som kunde ligga

i att samtaxering ägde rum för det beskattningsår under vilket dödsfallet inträffade.

Även 1949 års skatteutredning föreslog vissa särbestämmelser för skattskyldig, som blivit änklings eller änka under förra delen av beskattningsåret. Detta förslag sammanhängde dock med att skatteutredningen beträffande änklings och änkor med barn funnit sig icke kunna för dem bibehålla någon i princip förmånligare ställning än för ensamstående. Frågan kom därför i annat läge i och med att departementschefen år 1952 föreslog att ogifta med barn skulle erhålla ett och ett halvt ortsavdrag. Skatteutredningens förslag föranledde i följd därav icke någon åtgärd. Departementschefen anförde bl. a. att omständigheterna i änklings- och änkefallen kunde vara högst växlande och att det inte alltid förhöll sig så, att den efterlevandes skatteförmåga minskade genom dödsfallet. I de fall då ett verkligt behov av skattelindring förelåg borde det, enligt departementschefen, vara möjligt att tillgodose detta genom tillämpning av gällande regler om särskilt avdrag för nedsatt skatteförmåga.

Av betydelse i förevarande sammanhang är vidare bestämmelsen i 53 § 3 mom. kommunalskattelagen och 6 § 3 mom. statsskatteförordningen enligt vilken, för det beskattningsår varunder en skattskyldig avlidit, dödsboet har samma rätt till ortsavdrag som skolat tillkomma den avlidne.

Innebörden av gällande bestämmelser är alltså att beskattningen ställer sig olika, om dödsfallet inträffar under första eller andra hälften av beskattningsåret. Detta kan, anför revisionen, synas oegentligt. Det kan också göras gällande att, när samtaxeringen borttogs för nyingångna äktenskap, det varit mest följdriktigt att i stället låta samtaxeringen gälla för hela det beskattningsår då äktenskapet upphört. Därigenom skulle för dödsfallsåret vinnas den enhetliga behandling, som nu erhålles när dödsfallet inträffar under andra halvåret, d. v. s. att ortsavdrag såsom gift medges och att den för gifta avsedda skatteskalen tillämpas.

Vid skilsmässa och särlevnad ställer sig emellertid förhållandena något annorlunda än vid dödsfall. Att bedömningen anknytes till en viss tidpunkt — beskattningsårets ingång — i stället för som nu en viss tidrymd — större delen av beskattningsåret — kan visserligen förefalla mindre lämpligt, när det gäller att avgöra om särlevnad föreligger eller inte. Med förslaget om att särtaxering i dessa fall skall förekomma endast när särlevnaden beror på söndring och när detta förhållande kan antagas bli bestående, behöver dock anknytningen till en viss tidpunkt inte vara olämplig. Trots detta finner revisionen det diskutabelt om man bör samtaxera makar, som på grund av söndring levt åtskilda under större delen av beskattningsåret. Om makar exempelvis vunnit hemskillnad i början av ett beskattningsår, skulle samtaxering ske samtidigt som avdrag för periodiskt understöd ifrågakommer. Sådana situationer kan visserligen uppkomma redan nu för senare hälften av beskattningsåret. Att väsentligt öka antalet dylika fall möter dock betänkligheter.

Revisionen uttalar avslutningsvis, att den ifrågasatta ändringen synes vara icke blott till fördel utan även medföra vissa nackdelar. Huruvida vinsterna med en ändring är så påtagliga, att de överväger nackdelarna kan ifrågasättas. Vidare kan den nuvarande tidsbestämningen sägas ha vunnit hävd och torde icke vara förenad med alltför stora olägenheter. Revisionen framlägger därför inte något ändringsförslag i denna del.

c) Periodiskt understöd mellan makar

Rörande frågans förhistoria anmärker sambeskattningsrevisionen följande.

Enligt gällande bestämmelser får avdrag för periodiskt understöd icke åtnjutas, när understödet utgår till person som tillhör givarens hushåll. Den särskilda frågan om avdragsrätt respektive skatteplikt för understöd mellan makar har emellertid, framhåller revisionen, inte berörts vid bestämmelsernas tillkomst år 1928.

I rättspraxis från tiden före 1950-talet kan noteras att avdrag för periodiskt understöd till hustru medgavs när faktisk särlevnad på grund av söndring förelegat under beskattningsåret och sedermera — före skattemålets slutliga avgörande — följts av äktenskapsskillnad (RÅ 1945 ref 57) eller av hemskillnad (RÅ 1947 not Fi 1430). I det praktiska taxeringsarbetet fanns en benägenhet att anse avdrag tillåtet när makarna särbeskattades. Till stöd för en sådan reciprocitet åberopades rättsfall, där avdrag medgivits vid särbeskattning (RÅ 1934 ref 19 och not Fi 788) och där avdrag vägrats vid sambeskattning (RÅ 1938 not Fi 415 och 1946 not Fi 574). Att full överensstämmelse i detta avseende inte förelåg visade dock vissa avgöranden, där avdrag för periodiskt understöd vägrades oaktat makarna ansågs ha varit av varandra oberoende skattskyldiga (RÅ 1936 not Fi 53 och 1944 not Fi 833).

Sambeskattningssakkunniga uttalade i fråga om avdragsrätt för periodiskt understöd till make, att fullständig överensstämmelse borde råda med de regler, efter vilka frågan om samtaxering eller särtaxering skulle avgöras. I annat fall kunde resultat uppkomma, som icke var förenliga med principen om skattens uttagande efter bärkraften.

1944 års allmänna skattekommitté föreslog att avdrag skulle medgivas endast om makarna var att anse såsom av varandra oberoende skattskyldiga.

Från senare rättspraxis märkes två fall, där avdrag för periodiskt understöd från mannen till hustrun medgavs vid separation på grund av varaktig söndring, oaktat makarna icke avsåg att begära hemskillnad eller äktenskapsskillnad (RÅ 1952 ref 32 I och 1954 not Fi 336). Däremot ansågs i ett annat fall hustrun inte böra beskattas för understöd från mannen, ehuru makarna levte åtskilda under beskattningsåret och hemskillnadsdom meddelats följande år. Grunden härtill var, att av handlingarna i målet ej framgick, att sammanlevnaden stadigvarande hävts förrän efter beskattningsåret, samt att underhållsbidraget fick antagas väsentligen ha avsett utgifter, som oaktat särlevnaden utgjort gemensamma levnadskostnader för makarna (RÅ 1952 ref 32 II).

I ett den 20 december 1956 avgivet betänkande har skattelagssakkunniga behandlat bl. a. beskattningen av periodiska understöd. Beträffande underhållsbidrag mellan makar som vunnit äktenskapsskillnad anmärker skattelagssakkunniga att underhållet närmast kan anses innebära, att den underhållsskyldige makens inkomst fördelas mellan makarna efter den grund, som vid underhållets bestämmande ansetts skälig. Underhållsbidraget uppfattas allmänt såsom en andra maken tillkommande skälig andel av den underhållsskyldiges samlade inkomst, ej av den inkomst som återstår sedan skatt fråndragits. Därvid får anses förutsatt, att den underhållsberättigade skall bli skattskyldig för vad som erhållits.

I fråga om underhållsbidrag från make till andra maken för tid, varunder makarna på grund av hemskillnad eller äktenskapsskillnad levt åtskilda, föreslår de sakkunniga att avdragsrätt alltid skall föreligga. Om makarna sammanlevt under större delen av beskattningsåret och erhåller hemskillnad eller äktenskapsskillnad under andra hälften av beskattningsåret, kommer visserligen makarna att sambeskattas, men avdraget får likväl betydelse vid fördelningen av skatten mellan makarna.

Beträffande periodiska understöd mellan makar, som icke erhållit hemskillnad eller äktenskapsskillnad, föreslår skattelagssakkunniga följande lagregel: »Avdrag må åtnjutas för underhållsbidrag från make till andra maken efter det sammanlevnaden utan dom å hemskillnad eller äktenskapsskillnad hävts såsom om sådan dom meddelats, dock att avdrag må åtnjutas endast för bidrag, som utbetalats under beskattningsår för vilket makarna skola taxeras såsom av varandra oberoende skattskyldiga.»

Sambeskattningsrevisionen framhåller under åberopande av den nu lämnade redogörelsen att den hushållsgemenskap, som ursprungligen angivits vara en förutsättning för att makar skall anses ha levt tillsammans och således samtaxeras, inte helt överensstämmer med den hushållsgemenskap, som avses i regeln om att avdrag inte får ske för periodiskt understöd till någon som tillhört givarens hushåll. Även om hushållsgemenskapen varit bruten såtillvida, att makarna ansetts ha levt åtskilda och särtaxerats, kan det sålunda förekomma en alltjämt bestående gemenskap, som utesluter rätt till avdrag för periodiskt understöd. Denna bristande överensstämmelse ger anledning till ovisshet och skattetvister på ett praktiskt viktigt område, där det vore angeläget att man hade klara linjer att gå efter. Revisionen finner det önskvärt att bestämmelserna om makars avdragsrätt för periodiskt understöd samordnas med reglerna om sam- eller särtaxering och därvid anknytes till några få icke alltför svårbestämbara fakta. Revisionen anför bl. a. följande.

Vad först beträffar fallen av rättslig separation är det tydligt att rätt till avdrag för underhållsbidrag till make därvid regelmässigt bör föreligga. Tvekan kan råda beträffande de fall, då hemskillnad eller omedelbar äktenskapsskillnad inträffat under senare hälften av beskattningsåret och förhållandena är sådana att makarna skall samtaxeras. Om mannen då får avdrag för underhållsbidrag och hustrun taxeras för bidraget, lär detta i

allmänhet inte innebära annat än att hustrun utnyttjar viss del av det gemensamma ortsavdraget och mannen förlorar motsvarande del. Rätten till avdrag för underhållsbidraget torde därför i dylika fall vara tämligen innehållslös. Vidare är det av betydelse att *full* överensstämmelse erhålles mellan bestämmelserna om sam- eller särtaxering och bestämmelserna om rätt till avdrag för underhållsbidrag. Reglerna torde bli enklare och lättillämpligare om de utformas så, att samtaxering och avdragsrätt inte i något fall sammanträffar. Vi förordar därför en sådan lösning.

Beträffande fallen av faktisk separation delar revisionen skattelagssakkunnigas uppfattning att avdragsrätt bör förekomma blott när separationen har samma karaktär som efter hemskillnad eller äktenskapsskillnad. Revisionen förordar dock att avdragsrätten direkt görs beroende av att söndring i äktenskapet föreligger och att detta förhållande kan antagas bli bestående. Liknande grund har revisionen föreslagit för bedömande av frågan, huruvida makar skall anses ha levt tillsammans eller åtskilda.

På detta vis skulle, fortsätter revisionen, en samordning av bestämmelserna uppnås. Rätt till avdrag för periodiskt understöd skulle inte — varken vid rättslig eller faktisk separation — kunna förekomma annat än när makarna taxerats oberoende av varandra. Någon uttrycklig föreskrift om att detta skall vara ett villkor för avdragsrätten torde då icke erfordras. Revisionen tillägger följande.

I fråga om den utredning, som skall anses erforderlig för avdragsrätt, har skattelagssakkunniga anfört att det bör ankomma på den som yrkar avdrag att förebringa utredning till stöd för yrkandets befogethet, om icke förhållandena är kända för taxeringsmyndigheten. Detsamma bör enligt vår mening gälla när en skattskyldig, utan att kunna åberopa hemskillnad eller äktenskapsskillnad såsom grund för särlevnaden, yrkar att bli taxerad oberoende av andra maken.

Med den föreslagna uppläggningsen skulle, påpekar revisionen, ett särskilt problem vinna en godtagbar lösning. Revisionen avser beskattningen av utlänningar, som tagit arbetsanställning i Sverige. Revisionen anför bl. a. följande.

En sådan arbetstagare har ofta hustru och barn kvar i hemlandet. Vanligen utvecklas förhållandena så, att han antingen efter viss tid återflyttar till hemlandet eller också kvarstannar i Sverige och låter familjen flytta hit. Åtskilliga spörsmål torde ha aktualiserats vid taxeringen av dessa utländska arbetare, bl. a. frågor om deras rätt till avdrag för periodiskt understöd till hustru i hemlandet och deras rätt till ortsavdrag såsom gift skattskyldig. Ett rimligt resultat synes vara att den skattskyldige kommer i åtnjutande av ortsavdrag såsom gift men att däremot något avdrag för till familjen hemsända belopp inte ifrågakommer.

De av revisionen föreslagna bestämmelserna skulle i normalfallet ge detta resultat.

Remissyttrandena. Förslaget att samtaxering av makar alltid skall ske när icke sammanlevnaden stadigvarande hävts efter dom å h e m s k i l l n a d

eller på grund av söndring i äktenskapet har tillstyrkts eller lämnats utan erinran av flertalet remissinstanser. Därvid framhålles i åtskilliga yttranden att förslaget innebär betydande förenklingar i taxeringshänseende. *Riksskattenämnden* samt *länsstyrelserna i Blekinge, Skaraborgs och Jämtlands län* anser att dessa förenklingar bör tillmätas avgörande betydelse men framhåller tillika att de föreslagna reglerna i vissa fall kommer att medföra en ökning av skattebördan, vars berättigande kan ifrågasättas, nämligen där makarna på grund av sina anställningsförhållanden är stadigvarande bosatta på skilda orter utan att söndring i äktenskapet föreligger. Det påpekas även, att de nu nämnda olägenheterna med förslaget skulle bortfalla, om tudelningsprincipen genomföres fullt ut. *Länsstyrelsen i Skaraborgs län* tillägger att de förhållanden som skall anses konstituera söndring i äktenskapet måste klarläggas. Under inga förhållanden får dock, anser länsstyrelsen, myndighets medverkan påkallas för utrönande av de bakomliggande förhållandena. *Familjerättskommittén* berör samma fråga och anför därtutinnan följande.

Revisionens förslag att särlevnaden skall bero på söndring synes dock innebära ett alltför strängt krav och förenat med betydande tillämpningssvårigheter. Att söndring skulle kunna styrkas exempelvis genom ett särlevnadsintyg av samma enkla slag, som brukar godkännas av domstolarna i äktenskapsskillnadsmål (jfr sambeskattningsakkunniga, betänkandet sid. 130), lär knappast vara möjligt. Genom dylika intyg avses endast att styrka att särlevnad faktiskt förelegat, ej att den berott på söndring. Kommittén vill här anmärka, att frågan om samtaxering ej behöver lösas på samma sätt som frågan om rätt till avdrag för periodiskt understöd till make.

Revisionens förslag på förevarande område avstyrkes dock i några yttranden, nämligen av kammarrätten, överståthållarämbetet, länsstyrelserna i Stockholms och Västernorrlands län samt Folkpartiets kvinnoförbund. Såsom skäl för avstyrkandet åberopas bl. a. betänkligheter inför en bestämelse som nödvändiggör utredning om söndring i äktenskap föreligger. *Länsstyrelsen i Västernorrlands län* anför i detta hänseende bl. a. följande.

Det vore helt visst av stort värde om klara regler kunde givas till ledning för bedömningen av frågan, huruvida makar levtt åtskilda. Revisionens förslag att i lagstiftningen intaga regeln att särlevnad endast skall anses föreligga vid söndring i äktenskapet inger dock länsstyrelsen vissa betänkligheter. När det icke gäller fallen av rättslig separation, kommer utredningskravet här att tvinga in taxeringsmyndigheterna på ett av privatlivets mera känsliga områden, där måhända ofta subjektiva synpunkter bli avgörande för parternas ställningstagande. Redan sambeskattningsakkunniga förutsågo, att kontrahenterna i dylika äktenskap skulle komma att intaga motsatta ståndpunkter i frågan, huruvida söndring förelegat. Sambeskattningsakkunniga uttalade den åsikten, att om endast den ene av makarna ansåg söndring föreligga detta skulle vara tillräckligt för att behandla makarna såsom av varandra oberoende skattskyldiga. Det förefaller oundvikligt, att en dylik behandling i praktiken kommer att leda till åtskilliga svårlösta skattetvister. Länsstyrelsen ifrågasätter därför om icke en regel kunde uppsättas, som närmare anknyter till objektiva, för taxeringsmyndigheten lätt konstaterbara fakta eller åtminstone sådana spörsmål, som kunna antagas vara mindre kontroversiella. Det synes länsstyrelsen tillfyllest att konstatera,

huruvida samlevnaden stadigvarande hävts, utan att orsakerna härtill skola behöva inverka på bedömningen.

Kammarrätten nämner att det, om de föreslagna bestämmelserna genomföres, kan bli nödvändigt att i deklaraionsblanketten införa en särskild fråga att besvaras av de skattskyldiga, huruvida särlevnad beror på söndring eller ej, vilket synes mindre tilltalande. Vidare kommer makar, som skulle gynnas genom särbeskattning, kunna finna anledning att uppge att söndring föreligger, även om så ej är fallet eller söndringen är jämförelsevis obetydlig. Åtskilliga besvärliga gränfall torde förekomma. Att kontrollera och bedöna uppgifter av förevarande art torde ofta ställa sig svårt. *Kammarrätten* förordar att hushållsgemenskap skall utgöra förutsättning för samtaxering. *Folkpartiets kvinnoförbund* ger uttryck för samma uppfattning.

Överståthållarämbetet anser att frågorna om makars sam- och särtaxering har samband med möjligheten att utvidga tudelningsprincipens tillämpningsområde. Ämbetet anför härom följande.

Vid en fullständigt genomförd tudelning eller, i vart fall, en tudelning intill en relativt hög gräns synes någon erinran ej behöva resas mot revisionens förslag att göra sambeskattningen mera beroende av det rättsliga förhållandet än av det faktiska. Då revisionen med hänsyn till det ekonomiska läget ej ansett sig kunna framlägga förslag om höjning av tudelningsgränsen, finner ämbetet det emellertid vara mera följdriktigt att i avvaktan på att en sådan höjning kommer till stånd skjuta även de nyss berörda frågorna på framtiden. Ämbetet är medvetet om de nackdelar, som äro förbundna med de nuvarande reglerna, men anser att de av revisionen åberopade tolkningssvårigheterna icke böra tillmätas sådan betydelse, att man redan nu bör genomföra den av revisionen föreslagna lagändringen utan att samtidigt tudelningsgränsen avsevärt höjes. Ämbetet vill i detta sammanhang framhålla, att den av revisionen föreslagna lagändringen sannolikt kan komma att medföra svåra bedömningsfrågor för beskattningsnämnderna i de fall då samtaxerade makar, bosatta å skilda orter, framställa krav på avdrag för fördyrade levnadskostnader på grund av dubbel bosättning.

Länsstyrelsen i Stockholms län ställer sig allvarligt betänksam inför förslaget att med en så förenklad rättsregel som den föreslagna ersätta en praxis, som utbildat sig under skattedomstolarnas mångåriga arbete på området. Liknande betänkligheter framfördes från skilda håll i remissyttrandena över sambeskattningsakkunnigas betänkande. De gick ut på att de då föreslagna bestämmelserna var alltför rigorösa och icke tillmätte den faktiska särlevnaden tillräcklig betydelse. Betänkligheter av motsvarande slag, fortsätter länsstyrelsen, låter sig icke heller hållas tillbaka inför revisionens förslag. Länsstyrelsen anser att lösningen av detta frågekomplex bör få anstå till dess en reform av tudelningsprincipens tillämpningsområde låter sig genomföra.

I de yttranden som avgivits av *länsstyrelserna i Västmanlands och Gävleborgs län* förordas, att vid bedömning av när makar skall anses ha levt tillsammans, förhållandena vid beskattningsårets ingång skall vara avgörande. Länsstyrelsen i Gävleborgs län anser sålunda att det måste

betecknas som i viss mån stötande, att ett dödsfall inom en familj skall kunna medföra omedelbar skatteskärpning för den efterlevande. En gift man utan barn, vars hustru t. ex. avlider i juni månad, drabbas sålunda av en högst betydande skatteskärpning med hänsyn till att han icke längre får det högre ortsavdraget för gifta och dessutom får sin statliga skatt bestämd efter skalan för ensamstående. De skäl, som revisionen anfört för oförändrade regler, synes närmast bottna i vissa betänkligheter av praktisk art, som uppstår icke vid dödsfall utan vid skilsmässa och särlevnad. Länsstyrelsen finner icke revisionens skäl härvidlag bärande utan anser att sambeskattningsreglerna bör gälla även under det år, då ett äktenskap av en eller annan anledning upplöses. Enligt länsstyrelsens mening kan en dylik ändring icke uppfattas annorlunda än som en följdriktig konsekvens av 1952 års beslut att skattskyldig, som ingått äktenskap under beskattningsåret, alltid skall beskattas som ogift.

Även *länsstyrelsen i Örebro län* berör frågan om ortsavdragets storlek, när ena maken avlider under beskattningsåret. Länsstyrelsen anför följande.

Enligt de sakkunniga skulle, om endast den avlidne haft inkomst eller om bägge makarna haft inkomst samt dödsfallet ägt rum under förra hälften av beskattningsåret, den avlidne vara berättigad till ortsavdrag som gift. Av ett flertal rättsfall framgår emellertid, att så icke är förhållandet utan att den avlidne i dylika fall allenast är berättigad till ortsavdrag som ensamstående (se artikel av Sandström i Svensk Skattetidning år 1954 s. 22). Den redogörelse de sakkunniga lämnat på denna punkt är ägnad att förvillan och det kan måhända tänkas att de sakkunniga hade föreslagit något ändrade regler angående ortsavdrag för äkta makar vid dödsfall, om rättsläget stått klart för dem. Det kan nämligen i och för sig ej anses obilligt, att ortsavdrag tillerkännes avliden familjeförsörjare som gift även när dödsfallet inträffat under förra delen av beskattningsåret. Så sker också för närvarande understundom i beskattningsnämnderna. I de fall åter bägge makarna haft inkomst brukar i angivna fall ortsavdrag regelmässigt medgivas enligt reglerna för ensamstående. Någon ändring härvidlag synes ej befogad. Finnes minderårigt barn i äktenskapet bör på sätt de sakkunniga föreslagit för de ofullständiga familjerna ortsavdrag tillerkännas den efterlevande maken enligt de regler som gälla för gift skattskyldig. Den avlidne åter bör i motsats till vad som framhålles i betänkandet vara berättigad till ortsavdrag allenast som ensamstående.

Även i den del utredningsförslaget avser att reglera rätten till avdrag för periodiskt understöd mellan makar har det i regel tillstyrkts eller lämnats utan erinran av remissinstanserna. I flera yttranden framhålles därtill att det är konsekvent, att beträffande sådana avdrag en samordning sker med reglerna om sam- eller särtaxering av makar.

Under återopande av önskvärdheten av sådan samordning har dock *överståthållarämbetet* och *länsstyrelsen i Stockholms län*, vilka förordat ett uppskov med avgörandet av frågan om när samtaxering av makar skall ske, ansett att även frågan om en lagregel för periodiska understöd makar emellan bör uppskjutas.

Frågan om rätt till avdrag för understöd till make i fall där separation mellan makarna äger rum under senare delen av beskattningsåret berörs i några yttranden. *Länsstyrelsen i Hallands län* ställer sig tveksam till förslaget på denna punkt. Länsstyrelsen anför härom följande.

Visserligen saknar ett dylikt avdrag betydelse, när understödet är så ringa, att mottagaren av understödet på grund av sitt ortsavdrag icke får någon beskattningsbar inkomst. Uppgår emellertid understödet till ett belopp överstigande 2 000 kronor, vilket icke är alltför ovanligt, kan den föreslagna bestämmelsen ur skattesynpunkt få en mycket ogynnsam verkan för den make, som utgivit understödet. Fördelarna med förslaget äro emellertid så påtagliga, att länsstyrelsen med en viss tvekan finner sig böra tillstyrka det.

Statstjänstemännens riksförbund berör samma fråga.

SR finner det rimligt, att avdrag i fall av rättslig separation skall kunna medgivas även om särlevnaden tagit sin början först under senare hälften av beskattningsåret. Visserligen kan detta, som anföres i betänkandet (s. 145), blott innebära en överflyttning av ortsavdrag från den ena maken till den andra. Så behöver dock ej alltid vara fallet. Dels kan underhållsbidraget även för kortare tid än ett halvår överstiga ortsavdragsbeloppet, dels kan den underhållsberättigade maken ha annan skattepliktig inkomst, så att ortsavdraget redan helt eller delvis utnyttjas. Då tidpunkten för hushållsgemenskapens upphörande icke har någon betydelse för avdragsrätten i fråga om andra skattskyldiga än makar (ex.vis föräldrar och barn), finner SR det vara rättvist att inkomsten även i här ifrågavarande fall beskattas hos den, som uppburit densamma. Något skattebortfall för stat eller kommun torde icke bliva följden av dylika bestämmelser, då det här endast är fråga om fördelning av skatten mellan makarna.

Länsstyrelsen i Kronobergs län uttalar sig i samma riktning.

Sveriges köpmannaförbund påpekar, att exempelvis avdrag för nedsatt skatteförmåga rimligtvis bör kunna medges i sådana fall då förutsättningar för avdrag inte föreligger men en lättnad i beskattningen likväl bör ifrågakomma.

De remissinstanser, som i sina yttranden berört verkningarna av sambeskattningsrevisionens förslag beträffande beskattningen av utlänningar har med ett undantag uttalat sin tillfredsställelse med denna lösning av frågan. Det framhålles sålunda exempelvis av *länsstyrelsen i Östergötlands län* att beskattningen av gifta utlänningar med de föreslagna reglerna kommer att underlättas och blir mera likformig än för närvarande. *Statstjänstemännens riksförbund* anser reformen synnerligen önskvärd. Enligt *länsstyrelsen i Älvsborgs län* innebär förslaget den fördelen, att utlänning, som tagit arbetsanställning här i landet men lämnat hustru och barn kvar i sitt hemland, kan erhålla ortsavdrag såsom för gift. Detta innebär en ändring av praxis och att så sker anser länsstyrelsen vara lämpligt och rättvist.

Länsstyrelsen i Stockholms län anmäler emellertid betänkligheter på denna punkt. Länsstyrelsen anser att det kan ifrågasättas om inte frågan borde ha skärskådats nr en något vidgad aspekt. Dubbelbeskattningsynpunkten

har sålunda icke alls berörts, och dessutom inställer sig här enligt länsstyrelsen i skärpt måtto betänkligheter mot den utsträckta rätt till prövning av ömtåliga familjeförhållanden som avsetts skola tillkomma taxeringsmyndigheterna.

Departementschefen. De nuvarande bestämmelserna om när makar skall samtaxeras eller särtaxeras är mycket knapphändiga. Kommunalskattelagen anger i detta hänseende blott att makar skall samtaxeras, när de levit tillsammans, och att de skall särtaxeras, när de levit åtskilda. Det har överlåtit åt praxis att utforma den närmare innebörden av dessa bestämmelser. Praxis' inställning kan sägas vara den, att samtaxering skall äga rum, om det icke framgår av omständigheterna att makarna inte längre har hushållsgemenskap eller ännu inte hunnit upprätta sådan gemenskap.

Sambeskattningsrevisionen har föreslagit, att uttryckliga regler i ämnet skall införas. Förslaget innebär en viss skärpning i förhållande till nuvarande praxis. Enligt förslaget skall sålunda makar alltid samtaxeras, såvida inte sammanlevnaden stadigvarande hävts på grund av dom å hemskillnad eller på grund av söndring. Vidare föreslås att rätten för make till avdrag för periodiskt understöd skall begränsas till de fall, där makarna enligt nysnämnda regel skall anses ha levit åtskilda. Denna bestämmelse torde i sak inte innebära någon ändring i förhållande till vad som tillämpas för närvarande. Avdrag för periodiskt understöd till make brukar nämligen inte medges i andra fall än där det visas att makarna levat var för sig såsom hemskilda eller under därmed jämförbara omständigheter.

Vid remissbehandlingen har man på många håll ansett sig kunna konstatera, att de föreslagna reglerna skulle innebära förenklingar i taxeringshänseende. En viss tvekan har emellertid framkommit närmast med tanke på att taxeringsmyndigheterna skulle behöva pröva huruvida söndring föreligger eller ej. Det har framhållits, att konsekvenserna härav i deklara-tions- och kontrollhänseende skulle bli mindre tilltalande.

De sålunda framförda betänkligheterna kan enligt min mening inte fränkännas fog. Jag vill också ifrågasätta nödvändigheten av att författningsmässigt reglera den föreliggande detaljfrågan. En tämligen fast praxis föreligger, och de fall, där tvekan kan uppkomma om samtaxering eller sär-taxering skall ske eller om avdrag för periodiskt understöd hör medgivas, torde vara ganska få. Jag förordar av dessa skäl, att de nuvarande bestämmelserna bibehålles oförändrade.

Enligt nuvarande regler skall ena makens död eller en dom å hemskillnad eller äktenskapsskillnad leda till särtaxering från årets början, om äktenskapet upplöses under första halvåret, medan samtaxering sker om äktenskapsupplösningen inträffar under andra halvåret. Rätten till ortsavdrag torde bedömas från samma utgångspunkter.

Tidigare gällde motsvarande regler med avseende på äktenskaps ingående. De som gifte sig under första hälften av beskattningsåret blev då samtaxera-

de. Inkomsttaxeringens samordning med uppbördsbestämmelserna gjorde det emellertid önskvärt att samtaxering inte skedde det år äktenskapet ingicks. I anledning härav föreskrevs att makarna skall samtaxeras först under det följande året.

Sambeskattningsrevisionen har övervägt att låta förhållandena vid beskattningsårets ingång bli avgörande för samtaxeringsfrågan även i samband med äktenskaps upplösning. Revisionen har dock inte framlagt något förslag i denna riktning. Anledningen härtill har varit, att en regel av sådan innebörd skulle lämpa sig mindre väl i skillnadsfallen.

Jag delar revisionens uppfattning, att de nuvarande reglerna bör bibehållas för skillnadsfallen. Däremot anser jag i likhet med flera remissinstanser, att en ändring är påkallad med avseende på de fall då äktenskapet upplöses genom ena makens död. Det är nämligen enligt min mening stötande att den omständigheten huruvida dödsfallet inträffat under första eller andra halvåret skall vara avgörande för om den efterlevande under hela året skall drabbas av den i regel hårdare beskattning som träffar ogifta eller få åtnjuta förmånen av att i skattehänseende behandlas såsom gift. Eftersom källskatten beräknas som om den efterlevande varit gift, kan en beskattning enligt de för ogift gällande reglerna leda till en betydande kvarskatt.

Av dessa skäl förordar jag, att de för gifta gällande reglerna skall tillämpas även under det år då ena maken avlidit.

III. Beskattningen av ogift skattskyldig med barn

A. Gällande bestämmelser m. m.

Gällande bestämmelser på området innehär i huvudsak följande.

Skattskyldig, som under beskattningsåret *haft husföreståndarinna* hos sig anställd, äger, därest han varit ogift (varmed jämställes änking, änka eller frånskild) och haft hemmavarande barn för vilket rätt till allmänt barnbidrag förelegat, åtnjuta ortsavdrag med samma belopp som gift skattskyldig (»två ortsavdrag»).

Annan ogift skattskyldig äger, därest han haft hemmavarande eller av den skattskyldige helt eller delvis underhållet *barn, som stått under hans vårdnad* och för vilket rätt till allmänt barnbidrag förelegat, åtnjuta högre ortsavdrag än som eljest tillkommer ogifta skattskyldiga (»ett och ett halvt ortsavdrag»).

Om en ogift skattskyldig haft barn, för vilket allmänt barnbidrag utgått men vilket *icke stått under hans vårdnad*, äger han, därest han helt eller delvis *underhållit* barnet, likaledes åtnjuta det förhöjda ortsavdraget (»ett och ett halvt ortsavdrag»), dock ej om han levt tillsammans med den som har vårdnaden om barnet.

Dessa bestämmelser gäller såväl vid den statliga som vid den kommunala taxeringen.

Vid beskattningen av ogifta skattskyldiga med barn kan sålunda särskiljas tre olika kategorier, vilka för enkelhetens skull av revisionen benämnts »husföreståndarinnefallen», »vårdnadshavare» och »icke vårdnadshavare».

Vid den statliga taxeringen sker skatteberäkningen beträffande husföreståndarinnefallen enligt den för gifta skattskyldiga gällande skatteskalen. För såväl vårdnadsfallen som icke vårdnadsfallen beräknas däremot skatten enligt den skatteskala, som gäller för ensamstående skattskyldiga.

Bestämmelserna rörande *avdrag för husföreståndarinna* infördes år 1919 vid den statliga beskattningen och år 1920 vid den kommunala. Avdraget bestämdes till samma belopp som avdraget för hustru. Avdraget medgavs ogift skattskyldig, varmed jämställdes änklings, änka eller frånskild. Avdraget var icke uttryckligen betingat av att den skattskyldige hade hemmavarande barn, ehuru detta enligt motiven synes ha varit avsett. År 1922 föreskrevs emellertid, att avdraget skulle medgivas endast om den skattskyldige haft hemmavarande barn, för vilket avdrag åtnjöts vid taxeringen.

1921 års kommunalskattekommitté (SOU 1924: 53) föreslog, att husföreståndarinneavdraget skulle avskaffas. Kostnaden för dylikt biträde ansågs nämligen vara att hänföra till levnadskostnad. Avdraget bibehölls emellertid.

Befolkningskommissionen (SOU 1936: 13) föreslog — i syfte att gynna giftermål och familjebildning — viss höjning av familjeavdraget för hustru, vilket innebar motsvarande höjning av husföreståndarinneavdraget. Kamrarrätten uttalade i sitt yttrande över förslaget, att det knappast kunde anses förenligt med det angivna syftet, att skattskyldig skulle få avdrag för husföreståndarinna med samma höga belopp som för hustru. Det kunde ifrågasättas om husföreståndarinneavdraget över huvud taget borde bibehållas i ett system, där familjeavdraget för barn föreslogs bli väsentligt höjt.

Även 1936 års skattekommitté (SOU 1937: 42) fann det otillfredsställande att skattskyldig skulle få familjeavdrag för husföreståndarinna med samma höga belopp som för hustru. Husföreståndarinna erhöll själv grundavdrag vid beskattningen. Hänsyn måste även tagas till samtidigt av kommittén föreslagen icke obetydlig höjning av barnavdragen. Kommittén förordade att husföreståndarinneavdraget vid statsbeskattningen bestämdes till hälften av familjeavdraget för hustru. I förekommande fall kunde därutöver möjligheten till avdrag för ömmande omständigheter begagnas.

Genom författningsändring år 1938 bestämdes husföreståndarinneavdraget vid den statliga beskattningen till hälften av familjeavdraget för hustru.

Beträffande den kommunala beskattningen — där avdraget för husföreståndarinna alltjämt utgjorde samma belopp som avdraget för hustru — anförde kommunalskatteberedningen (SOU 1942: 34) följande.

Beträffande husföreståndarinneavdraget torde befolkningspolitiska synpunkter icke göra sig gällande i någon högre grad. Utgångspunkten synes i

stället böra vara en jämförelse mellan skatteförmågan hos å ena sidan gift skattskyldig med barn, för vilket avdrag åtnjutes, och å andra sidan skattskyldig med sådant barn, vilken icke har hustru men väl husföreståndarinnan. För närvarande äro dessa skattskyldiga vid kommunalbeskattningen likställda i avdragshänsende. Frågan huruvida de vid i övrigt lika förhållanden äga samma skatteförmåga lärer knappast kunna allmängiltigt besvaras. Ser man först till de fall, då fråga icke är om fri sammanlevnad utan om avlönad husföreståndarinnan, synes det icke osannolikt, att inom de lägre inkomsttagargrupperna kostnaderna äro lika stora för husföreståndarinnan som för hustru och i vissa fall till och med större. Inom högre inkomsttagargrupper torde förhållandet vara det motsatta. För de fall åter, då fri sammanlevnad föreligger, torde man kunna utgå ifrån att den skattskyldiges kostnader för husföreståndarinnan icke avsevärt skilja sig från kostnaderna för hustru.

I betraktande av att för de flesta skattskyldiga kostnaderna för husföreståndarinnan icke torde understiga kostnaderna för hustru, har beredningen funnit det vara ur skatteförmågesynpunkt oriktigt att fastställa avdraget för husföreståndarinnan lägre än familjeavdraget för hustru. Beredningen har då särskilt haft sin uppmärksamhet fäst på det förhållandet att det för en skattskyldig, som vid hustruns frånfälle nödgas skaffa sig husföreståndarinnan för vård av barn och därvid kommer i ett ekonomiskt sämre läge än under hustruns livstid, måste kännas särskilt betungande att få vidkännas en sänkning av ortsavdraget. Att å andra sidan sätta avdraget för husföreståndarinnan högre har dock icke ansetts av behovet påkallat och skulle för övrigt vara förenat med taxeringstekniska olägenheter.

Beredningen föreslog i enlighet härmed, att avdraget för husföreståndarinnan alltjämt bestämdes till samma belopp som för hustru. Därvid förut-sattes att samma relation återinfördes vid den statliga beskattningen.

1945 års statsskatteberedning (SOU 1946: 79) fann likaledes, att ogift skattskyldig med barn, därest han haft husföreståndarinnan hos sig anställd, borde erhålla samma ortsavdrag som gift skattskyldig.

1947 års riksdag beslöt i enlighet med statsskatteberedningens förslag. Husföreståndarinneavdraget bestämdes alltså åter till samma belopp som avdraget för hustru vid såväl den statliga som den kommunala taxeringen. Detta förhållande har sedan dess fortbestått.

Beträffande utvecklingen fram till nuvarande bestämmelser om beskattning av *vårdnadshavare* må här återges följande.

Vid beskattningen av ogift skattskyldig med barn har hänsyn till barnförsörjningskostnaden tagits i växlande form. Före 1947 års ändringar förelåg vid den statliga beskattningen rätt till ortsavdrag (familjeavdrag) för varje barn. För barn, vilkas föräldrar icke var gifta med varandra eller, ehuru gifta med varandra, levde åtskilda, gavs halvt avdrag åt vardera av föräldrarna. Dessutom gällde för ifrågavarande grupp, att det egna ortsavdraget (grundavdraget) icke reducerades vid stigande inkomst — såsom eljest för ogifta skattskyldiga — utan utgick med fast belopp. Vid den kommunala beskattningen fanns, ända fram till år 1950, likaledes rätt till ortsavdrag (familjeavdrag) för barn, i förekommande fall uppdelat mellan föräldrarna med hälften på var.

När barnavdragen (familjeavdragen för barn) år 1947 avskaffades vid den statliga beskattningen och ersattes med barnbidrag uppkom fråga, huruvida denna omläggning skulle för ogifta skattskyldiga med barn ha till följd att de förlorade icke blott barnavdragen utan även sin rätt till oreducerat ortsavdrag (grundavdrag). Eftersom omläggningen i princip innebar, att barnförsörjningskostnaderna inte längre skulle inverka på beskattningen — utan i stället beaktas genom de nyinförda barnbidragen — och detta betraktelsesätt helt genomfördes beträffande äkta makar med barn, kunde konsekvensen kräva, att även för ogifta med barn beskattningen frigjordes från barnförsörjningssynpunkter.

1945 års statsskatteberedning, som föreslog omläggningen, anförde i denna fråga att införandet av barnbidragen och den omständigheten, att förekomsten av barn icke längre skulle föranleda avdrag vid beskattningen, icke kunde anses utgöra tillräcklig grund för att ogift skattskyldig med barn skulle behandlas såsom ensamstående skattskyldig.

Frågan löstes år 1947 på så sätt att ogift skattskyldig med barn bibehölls vid sin rätt till oreducerat statligt ortsavdrag.

År 1952 avskaffades den särskilda anordningen med reduktion av det statliga ortsavdraget för ensamstående vid stigande inkomst. Ortsavdragen likställdes genom att de gjordes dubbelt så stora för två äkta makar som för en ensamstående. Avvägningen av skattebördan mellan de två grupperna förlades i stället till de två skatteskalorna. Fråga uppkom då beträffande kategorien ogifta med barn, huruvida deras dittillsvarande förmån av oreducerat ortsavdrag — vilken nu automatiskt bortföll — skulle på något sätt kompenseras. Närmast till hands låg därvid att hänföra dem till den mildare skatteskalen, avsedd för äkta makar. Detta skulle emellertid för denna kategori med dess genomsnittligt låga inkomster betyda ingen eller ringa vinst. 1949 års skatteutredning ansåg att det beträffande vårdnadsfallen — där barnbidrag utgick — var mest konsekvent att inte låta dem vid beskattningen intaga någon särställning endast på den grund att de hade barn. Lika litet som någon skillnad gjordes mellan makar med barn och makar utan barn borde en ensamstående med barn behandlas annorlunda än en ensamstående utan barn. Att äkta makar enligt utredningens förslag skulle beskattas efter en annan skatteskala än ensamstående berodde inte på att makarna kunde ha barn att försörja utan endast på att de var gifta.

I propositionen nr 213/1952 följdes emellertid icke utredningens förslag i denna punkt. Särskilt sedan det visat sig att man vid omläggningen fick räkna med en högre uttagningsprocent för statsskatten än 100, framkom nämligen för ogift skattskyldig med barn skattehöjningar, från vilka inte kunde bortses. I anslutning härtill anfördes i propositionen följande.

Jag finner det sålunda nödvändigt att frågan om beskattningen av ogifta med barn lösas på annat sätt än utredningen förordat. Vid övervägande av de utvägar, som härvid stå till buds, har jag funnit möjligheterna mycket begränsade. Skatteutredningen har påvisat att frågan icke kan lösas med

hjälp av de två skatteskalorna. Icke heller kan jag förorda ett system, enligt vilket avdrag i viss utsträckning skulle medgivas för faktiska barnkostnader efter individuell prövning. Det blir här nödvändigt att liksom hittills använda en schablon. Jag föreslår att frågan löses genom att ogifta (varmed jämställas änklingar, änkor eller frånskilda) med barn tillerkännas ortsavdrag med 50 procent högre belopp än ensamstående skattskyldiga. Man skulle sålunda för denna kategori medgiva ett och ett halvt ortsavdrag, vilket även kan synas skäligt ur den synpunkten att det här är fråga om en grupp som står familjerna nära.

Riksdagen följde propositionsförslaget. Ogift skattskyldig med barn erhöll sålunda år 1952 vid den statliga beskattningen ett och ett halvt ortsavdrag men hänfördes vid skatteberäkningen till samma skatteskala som ensamstående. Någon motsvarande ortsavdragsförhöjning förekom inte vid den kommunala beskattningen men har sedermera även där genomförts enligt beslut av 1957 års riksdag.

Före år 1938 fanns inte någon bestämmelse enligt vilken *icke vårdnadshavare* kunde få särskilt avdrag vid beskattningen. Avdrag för nedsatt skatteförmåga på grund av utbetalat underhåll kunde dock, efter beskattningsnämnds prövning, förekomma.

1936 års skattekommitté föreslog, att envar av föräldrarna skulle erhålla halvt familjeavdrag för barn, såvitt det inte visades eller av omständigheterna framgick, att endera av föräldrarna ej alls eller endast i ringa mån bidrog till barnets underhåll. I sådant fall skulle den andra av föräldrarna vara berättigad till hela avdraget för barnet. 1938 års riksdag antog skattekommitténs förslag.

Frågan om avdrag för icke vårdnadsfall berördes sedermera av 1941 års familjebeskattningskommitté (SOU 1943: 3), som i samband med ett — icke genomfört — förslag om differentiering av beskattningen mellan olika kategorier av skattskyldiga fann förmånen av oducerat ortsavdrag för icke vårdnadshavare bli alltför stor och föreslog att dessa skulle i skattehänseende vara likställda med ensamstående.

1945 års statsskatteberedning (SOU 1946: 79) var inne på liknande tankegångar. Flera remissinstanser gjorde dock erinringar häremot och framhöll, att skattskyldig, som erlade barnuppfostringsbidrag men ej hade vårdnaden om barnet, inte borde avkrävas samma skatt som ensamstående utan dylik försörjningsplikt.

I anledning härav anfördes i proposition nr 212/1947 följande.

De anmärkningar, som riktats mot förslaget att ensamstående med underhållsplikt mot barn icke skulle erhålla någon skattelättnad gentemot andra ensamstående, synas mig bärande. Uppenbarligen föreligga här stora svårigheter att skapa en lösning, som är ur alla synpunkter tillfredsställande. Den penningvärdeförsämring, som ägt rum sedan den sannolikt större delen av alla nu utgående uppfostringsbidrag fastställts, har inneburit en förmån för den betalande parten, vilken kunde göra det överflödigt att nu skydda honom för den försämring som borttagandet av avdragsrätten för honom skulle innebära. Å andra sidan måste hänsyn tagas till de fall där bidragsbeloppen bestämts i det penningvärde som rått under de senaste

åren. För dessas del skulle resultatet av beredningens förslag i de flesta fall verka obilligt. Vid övervägande av alla på frågan inverkan omständigheter har jag funnit det riktigast att på denna punkt tillämpa en mera generös bestämmelse än beredningen föreslagit och förordar att rätten till oreducerat avdrag skall tillämpas icke endast för den av föräldrarna, som har den rättsliga vårdnaden om barnet, utan även för den andra i den mån han enligt avtal eller dom bidrager till barnets försörjning.

1947 års riksdag följde departementschefens förslag, varigenom således icke vårdnadshavare bibehölls vid förmånen av oreducerat ortsavdrag.

1949 års skatteutredning fann, liksom tidigare kommittéer, den över ortsavdragen givna skattelättnaden för icke vårdnadshavare leda till otillfredsställande resultat och föreslog att utgivet underhållsbidrag i stället skulle beaktas genom avdrag för nedsatt skatteförmåga enligt beskattningsnämnds bestämmande. I propositionen nr 213/1952 konstaterades dock, att ogifta med barn skulle — om utredningens förslag genomfördes vid en högre uttagningsprocent för statsskatten än 100 — få icke oväsentliga skattesköpningar. Till undvikande därav föreslogs att även icke vårdnadshavare skulle få åtnjuta ett och ett halvt ortsavdrag. Detta förslag antogs av 1952 års riksdag.

Sambeskattningsrevisionen har insamlat vissa *statistiska uppgifter* om antalet ogifta skattskyldiga med barn m. m. Uppgifterna redovisas i betänkandet på s. 148—153. Av dessa uppgifter må här återges följande.

Enligt en av socialstyrelsen gjord undersökning rörande ensamstående mödrars sociala och ekonomiska förhållanden kan antalet ogifta mödrar år 1955 beräknas till 25 400, frånskilda mödrar till 23 200 och änkor med barn till 20 400, sammanlagt 69 000. Antalet frånskilda mödrar visade en stegring i förhållande till uppgifter, som hämtats från 1950 års folkräkning, med 41 procent.

Antalet ogifta skattskyldiga med barn, gruppens uppdelning på husföreståndarinnefall, vårdnadshavare och icke vårdnadshavare ävensom inkomstfördelningen framgår av denna tabell, som grundar sig på undersökningar av 1958 års inkomstlängder.

Kön Beskattningsbar inkomst	Samtliga	Därav med 2 ortsavdrag, husföreståndar- innefallen	Därav med 1 1/2 ortsavdrag	
			vårdnads- havare	icke vård- nadshavare
1	2	3	4	5
Män				
0	1 400	300	100	1 000
100— 2 000	2 600	300	500	1 800
2 100— 4 000	5 500	900	700	3 900
4 100— 6 000	9 700	1 900	500	7 300
6 100—10 000	15 600	2 200	1 400	12 000
10 100—	7 300	800	500	6 000
Samtliga	42 100	6 400	3 700	32 000
Kvinnor				
0	11 600	—	11 000	600
100— 2 000	12 400	200	11 600	600
2 100— 4 000	11 100	200	10 600	300
4 100— 6 000	11 200	200	10 900	100
6 100—10 000	6 000	—	6 000	—
10 100—	2 200	100	2 000	100
Samtliga	54 500	700	52 100	1 700
Båda könen				
0	13 000	300	11 100	1 600
100— 2 000	15 000	500	12 100	2 400
2 100— 4 000	16 600	1 100	11 300	4 200
4 100— 6 000	20 900	2 100	11 400	7 400
6 100—10 000	21 600	2 200	7 400	12 000
10 100—	9 500	900	2 500	6 100
Samtliga	96 600	7 100	55 800	33 700

Socialstyrelsens nyssnämnda undersökning av år 1955 visar även att 40 procent av de ogifta och 30 procent av de fränskilda mödrarna samt 37 procent av änkorna var utan förvärvsarbete. Undersökningen gav vidare vid handen att av de ensamstående mödrarna var 22 procent av de ogifta och 16 procent av de fränskilda mödrarna samt 9 procent av änkorna samboende med man. Av det totala antalet i undersökningen ingående mödrar, 1 371 stycken, var 215 eller 15,7 procent samboende med man och flertalet av dem var utan förvärvsarbete. Av hela antalet förvärvsarbetande mödrar, 888 stycken, var endast 7 à 8 procent samboende med man.

Undersökningen visade vidare bl. a. att medeltalet av underhållsbidrag och bidragsförskott till barnen för tiden januari—september 1955, omräknat till årligt belopp per barn, var för ogifta mödrar ca 560 kronor och för fränskilda mödrar ca 900 kronor. Svårigheter att utfå underhållsbidrag hade förelegat för 32 procent av de ogifta mödrarna och för 46 procent av de fränskilda.

I samband med undersökningen tillfrågades de intervjuade mödrarna om sina önskemål beträffande samhälleligt stöd. Av de mödrar, som därvid uttalade sig för ekonomiskt stöd, önskade endast en mindre del att få detta i form av skattelättnader (omkring 1/10 av de ogifta, 1/6 av de fränskilda och 1/7 av änkorna). De övriga önskade socialt bidrag i en eller annan form.

Revisionen har beträffande storleken av underhållsbidragen inhämtat följande.

Vid Stockholms rådhusrätt fastställes underhållsbidragen numera i regel till lägst 60 kronor och högst 100 kronor i månaden. Genom att bidraget vanligen inte bestämmes till lägre belopp än 60 kronor i månaden erhålles överensstämmelse med bidragsförskottslagens bestämmelse, att bidragsförskott skall utgå med det belopp barnets fader jämlikt rättens beslut eller enligt avtal är skyldig att utgiva till barnets underhåll, dock högst med 720 kronor för år räknat. I enstaka fall, där modern är i goda ekonomiska omständigheter och fadern har ringa eller ingen inkomst, kan underhållsbidraget bestämmas till lägre belopp än 60 kronor i månaden. Vid beräkningen av den nettoinkomst, som skall ligga till grund för bestämmandet av underhållsbidragets storlek, tages hänsyn till den skattelindring med ett halvt ortsavdrag, som fadern kommer att få genom att han underhåller barn, på så sätt att från bruttoinkomsten källskatteavdrag beräknas enligt skattetabellens kolumn 2 (ogift person med barn). Underhållsbidraget fastställes i allmänhet att utgå för barn i äktenskap tills barnet fyllt 18 år och för barn utom äktenskap tills barnet fyllt 16 år.

Stockholms barnavårdsbyrå har upplyst, att underhållsbidragen vid avtal brukar beräknas till 15 procent av faderns bruttoinkomster vid avtalstillfället. Det avtalade bidraget uppgår alltså till 1 000 kronor redan när faderns inkomster närmar sig 7 000 kronor. Det förekommer sällan att hans årsinkomster understiger sistnämnda belopp. Det av byrån utbetalda totala beloppet av bidragsförskott om högst 720 kronor per barn och år var under år 1958 ca 7 1/2 miljoner kronor till 12 312 barn. Av de sålunda förskottrade bidragen kunde hos 7 640 fäder uttagas ca 4 1/4 miljoner kronor eller drygt hälften. Antalet fäder, som helt försummat sin underhållsskyldighet, kunde i Stockholm beräknas till omkring 2 500. I vad mån underhållsbidrag utan barnavårdsbyråns medverkan frivilligt överenskommits eller betalats var inte känt. I avtalen bestämdes underhållsbidragen i de flesta fall att utgå tills barnet fyllt 18 år.

I övriga delar av landet torde underhållsbidragen i avtalen beräknas efter betydligt lägre norm än i Stockholm.

B. Husföreståndarinnefall och vårdnadshavare

Utredningen. I betänkandet erinras om att *husföreståndarinnefallens* särställning vid flera tillfällen under senare år ställts under diskussion. 1954 års familjeutredning (SOU 1955: 29) ansåg sålunda att motiveringen för den rådande olikheten vid beskattningen av ensamstående med barn, beroende på huruvida husföreståndarinna fanns eller ej, inte föreföll helt bindande. Familjeutredningen anförde bl. a. följande.

Såsom framgår av argumenteringen hade man vid bestämmelsernas införande 1919 och 1920 närmast änklings fall för ögonen. Ensamstående kvinnor utgör emellertid den avgjort största delen av kategorin ogifta med barn. Vårdproblemet löses numera i det övervägande antalet fall på annat sätt än genom husföreståndarinna, såsom genom daghem, kollektivhus, tillfälligt anställd arbetskraft, släktingars hjälp och liknande. Kostnaderna för dessa vårdformer kan ofta uppgå till betydande belopp. De fall där husföreståndarinna finnes, är inte endast fåtaliga utan också begränsade till hushåll med relativt höga inkomster. Bestämmelserna om husföreståndarinne-

avdraget medför därför den ovanliga konsekvensen att högre inkomsttagare privilegieras inte bara så till vida som avdraget medför en större skattelättnad vid högre inkomst utan också i så måtto att huvudsakligen endast högre inkomsttagare kan utnyttja detsamma. — — — Det tidigare förda resonemang leder till den slutsatsen att avgörande för om det högre Ortsavdraget skall få åtnjutas inte bör vara huruvida husföreståndarinna finns eller inte. Utredningen finner i stället att avgörande vikt endast bör fästas vid den omständigheten att den skattskyldige haft hemmavarande barn. Enligt utredningens mening borde alltså skattskyldig med hemmavarande barn få åtnjuta samma Ortsavdrag som gift skattskyldig oberoende av om husföreståndarinna funnits eller icke. En sådan lösning av detta problem synes stå mest i överensstämmelse med det aktuella läget på förevarande område. Den nuvarande ordningen måste betecknas såsom otidsenlig.

Frågan om beskattning av husföreståndarinnefallen har även genom motioner bragts på tal vid 1955—1957 års riksdagar samt vid 1958 års A-riksdag dock utan att leda till lagstiftningsåtgärder. Såsom en anmärkning mot nuvarande bestämmelser på området har därvid även framförts att husföreståndarinneavdrag på grund av bestämmelsens formulering inte ansetts tillkomma hemskild make.

Sambeskattningsrevisionen pekar på en särskild komplikation som är förbunden med husföreståndarinneavdraget. Revisionen anför följande.

Husföreståndarinneavdraget har visat sig i praktiken ge anledning till vissa komplikationer. Detta har kunnat vara fallet vid s. k. *samvetsäktenskap*. Om två kontrahenter lever tillsammans i en dylik förbindelse och har ett gemensamt barn, som står under kvinnans vårdnad, följer av gällande bestämmelser att kvinnan, om hon har egen inkomst, är berättigad till Ortsavdrag med 3 000 kronor. Det synes emellertid inte uteslutet att mannen i ett dylikt läge kan erhålla husföreståndarinneavdrag med 4 000 kronor, nämligen om kvinnan betraktas som hans husföreståndarinna. Skulle båda parterna var för sig ha barn och gemensamt ha en husföreståndarinna anställd, kan de t. o. m. var för sig göra anspråk på husföreståndarinneavdrag, varigenom de tillsammans skulle erhålla Ortsavdrag med 8 000 kronor eller dubbelt så stort avdrag som för äkta makar.

Dylika sammanträffanden mellan Ortsavdrag för husföreståndarinna och det förhöjda Ortsavdraget för vårdnadsfallen har väl tidigare haft rätt begränsad betydelse men har fått särskild aktualitet genom den år 1952 av tekniska skäl införda bestämmelsen, att äkta makar i skattehänseende betraktas som ogifta för det beskattningsår, varunder de ingått äktenskap. Om makarna haft barn den 1 november beskattningsåret, kan skattemässigt uppkomma samma situation som nyss angivits i fråga om samvetsäktenskap. För mannen skulle sålunda kunna förekomma husföreståndarinneavdrag, om hustrun betraktas såsom hans husföreståndarinna.

Revisionen sammanfattar sina synpunkter på frågan med att det nuvarande Ortsavdraget för husföreståndarinna ur många synpunkter är otillfredsställande. Avdraget är till sin omfattning på en gång för snävt och för vidsträckt. Det måste sålunda betecknas som en brist, att avdraget inte omfattar hemskild make. Därigenom inträder under hemskillnadstiden i många fall en skatteskärpning, som ter sig hell omotiverad. Å andra sidan kan avdraget i samvetsäktenskapen och numera även i nyingångna äktenskap leda till skattelättnader av icke avsett slag. Det ursprungliga kravet på ett verkligt

anställningsförhållande har i praxis visat sig svårt att upprätthålla, varigenom avdraget fått en vidsträcktare karaktär än som från början varit åsyftad.

Att finna en enkel form för ett avdrag, vilket berör så skiftande förhållanden som här är fallet, ställer sig vanskligt. För ett fullt tillrättaläggande skulle krävas detaljbestämmelser, som måste bli särskilt tyngande när det gäller ett ortsavdrag med dess allmänna tillämpning. Emellertid blir frågan huruvida en detaljreglering skall behöva ske beroende av vilken ståndpunkt man finner sig böra intaga till avdragets berättigande över huvud taget. Revisionen vill härutinnan ansluta sig till de synpunkter, som framförts av 1954 års familjeutredning. I följd av utvecklingen har skälen för ett särskilt ortsavdrag i husföreståndarinnefallen till stor del bortfallit. Avdraget kan därför med visst fog betecknas som otidsenligt och torde böra utmönstras ur skattesystemet.

Mot beskattningen av *vårdnadshavare* har anmärkningar riktats i olika avseenden. Dessa har framför allt gällt gruppens ställning i fråga om ortsavdrag och skatteskala. Därjämte har emellanåt framkommit önskemål om att förvärvsavdrag borde tillerkännas änkor, frånskilda och ogifta kvinnor med hemmavarande barn. 1954 års familjeutredning ansåg, att avgörande vikt borde fästas vid den omständigheten, att den skattskyldige haft hemmavarande barn. En sådan skattskyldig borde få åtnjuta samma ortsavdrag som gift skattskyldig, oberoende av om husföreståndarinna funnits eller icke. Genom en lagändring i denna riktning skulle — enligt familjeutredningen — en lättnad i beskattningen beredas en kategori skattskyldiga, som regelmässigt befann sig i ett trängt ekonomiskt läge och för vilken skattebördan måste kännas särskilt betungande. En skattelättnad för dem fick även i flertalet fall antagas komma barnen direkt till godo.

Sambeskattningsrevisionen förklarar sig hysa sympatier för den mening som framförts av 1954 års familjeutredning och som går ut på att skattskyldig med hemmavarande barn bör få åtnjuta samma ortsavdrag som gift skattskyldig. Revisionen tillägger emellertid följande.

Vi är dock medvetna om att erinringar kan göras mot en sådan uppflyttning av gruppen och att lösningen inte är principiellt oantastlig. Svårigheterna att här nå en fullt godtagbar lösning bottnar ytterst i att barnavdragen avskaffats vid beskattningen, varvid de dock samtidigt realiter bibehållits för en viss grupp av skattskyldiga i form av ett förhöjt ortsavdrag. Familjeutredningen konstaterar att denna inkonsekvens redan föreligger och att den utgör en eftergift till förmån för en kategori, som i regel befinner sig i ansträngt ekonomiskt läge. Det skulle därför, enligt utredningen, inte innebära någon ny avvikelse om man för denna kategori skulle medgiva en ytterligare lättnad med hänsyn till barnförsörjningskostnaderna. Mot detta kan invändas att det alltid är betänkligt att förstora en inkonsekvens. Det visar sig bl. a. däri att skatteskärpningen blir större när förmånen upphör. Om exempelvis en änka med två barn nu skulle uppflyttas till samma ortsavdrag och skatteskala som ett gift par med två barn, inträder för änkan, när det yngsta barnet fyller 16 år och barnbidraget bortfaller, en skatteskärpning, som inte har någon motsvarighet för det gifta paret och som består i dels

förlust av ett ortsavdrag och dels beskattning efter den strängare skatteskalan. Denna förändring i den skattskyldiges ekonomiska situation kan bli besvärande, särskilt som gränsen där barnförsörjningskostnaderna upphör i verkligheten icke är skarp.

Vådan av att tillskapa en alltför markerad förmån för ogift skattskyldig med barn framträder också om man tänker sig ett system, vari barnavdragen bibehållits. I ett sådant system skulle det sannolikt inte anses motiverat att för ogifta med barn, vid sidan av barnavdragen, behålla ortsavdrag motsvarande äkta makars.

Å andra sidan talar, enligt revisionen, åtskilliga skäl för att jämställa de s. k. ofullständiga familjerna med de fullständiga. Det torde sålunda vara tydligt att husföreståndarinnefallen inte bör bli nedflyttade till ett och ett halvt ortsavdrag. Den rimliga lösningen synes då vara att uppflytta vårdnadsfallen. Synpunkten att det här är fråga om en i regel ekonomiskt svag grupp pekar också i denna riktning. Den skatteskärpning som kan inträda, när förmånen upphör, bör inte hindra att förmånen erhålles medan förutsättningarna därför föreligger.

Såsom ett alternativ till en lösning, som innebär förhöjda ortsavdrag, anger revisionen möjligheten att införa förvärvsavdrag för vårdnadsfallen. Härom anföres följande.

Förvärvsavdrag kan dock givetvis endast ifrågakomma för den del av gruppen som utgöres av kvinnor. En sådan utvidgning av förvärvsavdraget behöver icke sakna motivering. Emellertid skulle då inte uppnås någon sammanföring av husföreståndarinnefallen och övriga vårdnadsfall. Vidare synes det av värde att förvärvsavdraget bibehålles som ett speciellt med samtaxeringen förenat avdrag för gift kvinna och inte utvidgas till nya kategorier. Härtill kommer den viktiga synpunkten att för ogifta skattskyldiga med barn hänsyn till barnkostnaden redan tages genom nuvarande förhöjning av ortsavdraget, vilken på sätt och vis utgör ett schabloniserat förvärvsavdrag. Att här laborera med två olika avdrag, som dock ytterst täcker samma syfte, synes inte lämpligt. Om avsikten är att bereda de ogifta med barn någon ytterligare skattelättnad synes ej heller ett förvärvsavdrag vara det mest angelägna. De ensamstående mödrarna har ofta så låga inkomster att de inte kan i någon högre grad tillgodogöra sig ett kvotavdrag.

Under åberopande av dessa skäl har revisionen funnit en höjning av ortsavdraget vara att föredraga framför en utvidgning av förvärvsavdraget till denna grupp. Fråga är här, enligt revisionen, om alternativa lösningar. Om en ytterligare förhöjning av ortsavdraget nu sker, får det därför anses utslutet att förvärvsavdrag dessutom skall ifrågakomma inom gruppen. Att hänsyn till barnkostnaden här tages genom ett avdrag, som är för den skattskyldige osynligt, och icke såsom för gifta kvinnor genom ett synligt avdrag, kan visserligen föranleda missuppfattningar om gruppens behandling i skattehänseende men är uppenbarligen utan reell betydelse, tillägger revisionen.

Sambeskattningsrevisionen förordar vidare att den för gifta skattskyldiga avsedda skatteskalan skall tillämpas beträffande vårdnadshavarna. Detta torde bäst överensstämja med tanken att de ofullständiga familjerna bör

röna samma behandling som de fullständiga. Det erinras om att husföreståndarinnefallen redan nu hänföres till skatteskalen för gifta. Ur statsfinanssiell synpunkt är en överföring av vårdnadsfallen till den mildare skatteskalen utan nämnvärd betydelse. Den genomsnittliga inkomsten för gruppen ligger under den nivå, där skillnaden i skatteskala börjar göra sig gällande. Endast omkring 30 procent av vårdnadsfallen kan beräknas ha inkomst av sådan storlek, att någon vinning uppkommer genom överföringen till den andra skatteskalen.

Rörande de föreslagna bestämmelsernas konsekvenser för s. k. samvetsäktenskap, i vilka hemmavarande barn finnes, och för äktenskap, som ingåtts under beskattningsåret och där makarna har hemmavarande barn den 1 november samma år, anföres bl. a. följande.

Om i dylika lägen endast den ena kontrahenten taxeras för inkomst, torde inga svårigheter behöva uppstå. Denne erhåller då ortsavdrag såsom gift enligt de grunder som nu föreslås för ofullständiga familjer. Om däremot båda kontrahenterna taxeras för inkomst, skulle de var för sig kunna göra anspråk på ortsavdrag för gift, eftersom båda har hemmavarande barn. Något till vårdnaden knutet villkor som skulle förhindra detta har vi, såsom av det förut sagda framgått, velat undvika och för övrigt skulle ett sådant villkor inte vara till gagn beträffande de under året gifta makarna, eftersom barn i äktenskap står under båda föräldrarnas vårdnad. Då det emellertid inte kan accepteras, att ortsavdrag här skulle kunna utgå med dubbelt så stort belopp som för äkta makar, d. v. s. i högsta ortsgrupp med sammanlagt 8 000 kronor, måste en regel införas till förhindrande av detta. Det resultat, som här får accepteras, torde vara att den ena kontrahenten erhåller ortsavdrag som ogift och den andra som gift. Redan detta resultat kan visserligen synas väl förmånligt men bör dock kunna tolereras med hänsyn till att något avdrag motsvarande gift kvinnas förvärvsavdrag icke ifrågakommer för den kvinnliga kontrahenten. För att nå det nämnda resultatet torde man emellertid vara nödgad komplettera bestämmelserna med en föreskrift om att barn, som bor hos sina föräldrar, skall anses i skattehänseende vara hemmavarande hos endast den ena av dem. En dylik bestämmelse torde icke behöva vålla större svårigheter i tillämpningen. Kontrahenterna bör i förekommande fall kunna tillerkännas valrätt i fråga om vem av dem som skall ha det högre ortsavdraget.

Remissyttrandena. Utredningens förslag har i regel accepterats av remissinstanserna. I flera yttranden understrykes angelägenheten av en reform på området. *Statskontoret* anser sålunda att förslaget har en hög angelägenhetsgrad. *Svenska barnmorskeförbundet* och *Svenska ekonomiföreståndarinnors förening* betecknar den föreslagna omläggningen av beskattningen för denna kategori skattskyldiga som synnerligen glädjande. Även *Yrkeskvinnors samarbetsförbund* och *Sveriges socialdemokratiska kvinnoförbund* uttalar sin tillfredsställelse med att förevarande fråga nu får sin lösning, medan *Folkpartiets kvinnoförbund* betraktar den föreslagna ändringen som en synnerligen önskvärd reform.

Förutom av de nämnda remissinstanserna tillstyrkes förslaget av kammarrätten, riksräkenskapsverket, socialstyrelsen, överståthållarämbetet, flertalet länsstyrelser, familjerättskommittén, LO, TCO, Statstjänstemän-

nens riksförbund, Sveriges lantbruksförbund, Svenska stadsförbundet, Sveriges köpmannaförbund, Sveriges husmodersföreningars riksförbund, Föreningen Sveriges kronokamrerare, Sveriges häradsrättsförening, Taxeringsnämndsordförandenäs riksförbund, Fredrika-Bremer-förbundet och näringslivets skattedelegation. I några av yttrandena förekommer dock förbehåll eller uttryck för tvekan inför vissa sidor av förslaget.

Avstyrkanden föreligger däremot från länsstyrelserna i Jönköpings, Kalmar, Blekinge och Västerbottens län samt från SACO.

Ur de i princip tillstyrkande yttrandena må följande återges.

Länsstyrelsen i Jämtlands län anser att förslaget i vissa hänseenden verkar väl generöst mot de ofullständiga familjerna. Ogifta och frångilda kvinnor uppbär nämligen — förutom allmänt barnbidrag som kan sägas motsvara ett avdrag vid taxeringen å 1 000—1 500 kronor — regelmässigt skattefria underhållsbelopp för barn eller bidragsförskott. Ett icke obetydligt antal barn uppbär dessutom pupillpension som visserligen är skattepliktig men i regel inte lämnar beskattningsbar inkomst. Länsstyrelsen anför fortsättningsvis följande.

Å andra sidan finnes i denna heterogena grupp otvivelaktigt en mängd ömmande fall, framför allt måhända änklingar med hemmavarande barn och änkor utan barnpensioner. Att göra en uppspaltning vid taxeringen av kategorien ogifta med barn torde icke vara praktiskt möjligt, då taxeringsarbetet därigenom skulle ytterligare kompliceras. Såsom revisionen framhållit synes ej längre tillräcklig anledning föreligga att giva husföreståndarinfällen en särställning, men det torde få anses obilligt att nu nedflytta dem i ortsavdragshänseende. Enligt länsstyrelsens mening synas övervägande skäl tala för att jämställa de ofullständiga familjerna med de fullständiga. Ur praktisk taxeringssynpunkt innebär revisionens förslag en god lösning av det svårbemästrade problemet. Då länsstyrelsen finner sig — om än med tvekan — bära förorda förslaget, vill länsstyrelsen starkt understryka vad revisionen anfört att det därvid måste anses uteslutet att förvärsavdrag dessutom skall ifrågakomma inom gruppen.

Även *riksskattenämnden* åberopar som skäl för sitt tillstyrkande att det särskilda ortsavdraget för husföreståndarinna bör utmönstras ur skattesystemet och att någon försämring för skattskyldiga med husföreståndarinnorna inte bör ifrågakomma. Hela gruppen vårdnadshavare måste då jämställas med gifta skattskyldiga.

Sveriges husmodersföreningars riksförbund understryker att ofullständiga familjer i skattehänseende inte får komma i sämre läge än fullständiga familjer. Detta är så mycket viktigare, anser förbundet, som denna kategori skattskyldiga ofta befinner sig i ett sämre ekonomiskt läge och sålunda har mera känning av det relativt sett större skattetryck som drabbar dem.

LO erinrar om att revisionen visat, att ungefär 11 000 ensamstående mödrar med barn icke kommer att beröras av reformen, därför att de har för låga inkomster för att kunna tillgodogöra sig det högre ortsavdraget. I likhet med revisionen anser LO att andra utvägar får sökas för att förbättra deras situation.

Socialstyrelsen berör samma fråga. Styrelsen framhåller att den föreslagna reformen får anses starkt motiverad och att den i vad avser de högre inkomstklasserna innebär en så pass kraftig skatteminskning i jämförelse med vad som gäller för ensamstående utan barn, att en avsevärd del av barnkostnaderna härigenom kompenseras. Styrelsen tillägger följande.

Det övervägande flertalet ofullständiga familjer med hemmavarande barn består emellertid av ensamstående mödrar i de låga inkomstklasserna. Skattelättnaden i dessa inkomstklasser motsvarar endast en jämförelsevis ringa del av de faktiska barnkostnaderna, varför dessa familjer alltjämt kommer att få en avsevärt lägre levnadsstandard än vad som gäller för ensamstående utan barn i samma inkomstläge. Detta är ett förhållande som särskilt bör beaktas i samband med den av socialstyrelsen förordade utredningen om barnfamiljernas beskattningsförhållanden.

Av de remissinstanser som avstyrkt utredningens förslag på förevarande område har *länsstyrelsen i Jönköpings län* ansett ytterligare utredning erforderlig. *Länsstyrelsen i Västerbottens län* föreslår att gällande bestämmelser skall kvarstå oförändrade. Som skäl för avstyrkandet åberopas av de båda länsstyrelserna, att de barnkostnader, som revisionen avser att kompensera genom högre ortsavdrag, bör behandlas lika hos ensamstående och gifta vårdnadshavare.

Beträffande frågan om vilken skatteskala, som skall tillämpas för de ofullständiga familjerna finner *länsstyrelsen i Kalmar län*, att revisionens förslag om att de skall jämsställas med gifta skattskyldiga är mest konsekvent, därest ortsavdragen beräknas lika för båda kategorierna. I motsatt fall bjuder konsekvensen, att skatten beräknas efter samma skatteskala som för ensamstående. Denna fråga torde dock, menar länsstyrelsen, i allmänhet icke ha så stor betydelse, enär den genomsnittliga inkomsten för de ogifta med barn ligger under den nivå, där skillnaden i skatteskalorna börjar göra sig gällande.

Även *länsstyrelsen i Västerbottens län* pekar på det förhållandet, att de ofullständiga familjernas inkomst genomsnittligt sett är låg. En icke obetydlig del av de ensamstående mödrarna synes sålunda inte vara taxerade. De får då, menar länsstyrelsen, anses sakna intresse för hur ortsavdraget bestäms. Den framlagda statistiken synes vidare visa att ensamstående mödrar med förvärvsarbete ordnar tillsynen av barnen till förhållandevis låg kostnad så att den åvilar mormoder eller annan släkting. Även om daghem o. d. utnyttjas torde kostnaderna härför ofta helt eller delvis täckas av underhållsbidrag eller barnpension. Vidare sammanbor ensamstående mödrar icke sällan med man och de torde till övervägande delen önska samhälleligt stöd i form av socialt bidrag hellre än i form av skattelättnad. Anledning till ändring av nuvarande bestämmelser på området synes därför enligt länsstyrelsens mening icke föreligga.

Möjligheten att ersätta eller komplettera de föreslagna åtgärderna med förvärvsavdrag har berörts i flera yttranden.

Fredrika-Bremer-förbundet och *Sveriges socialdemokratiska kvinnoför-*

bund uttalar sig sålunda för att ensamstående skattskyldig med barn utöver de förmåner som revisionen föreslår får rätt till förvärvsavdrag, enär barnkostnaderna för denna kategori skattskyldiga torde vara betydande.

Även *länsstyrelserna i Kalmar och Blekinge län* samt *SACO* förordar förvärvsavdrag för dessa skattskyldiga, men anser att avdraget skall träda i stället för de åtgärder som föreslagits av revisionen. Länsstyrelsen i Blekinge län framhåller att förvärvsavdraget kan kombineras med ett grundbelopp, som måhända bör göras högre än det som nu gäller. Länsstyrelsen i Kalmar län anser att förvärvsavdrag bör utgå vid sidan om nuvarande ortsavdrag för husföreståndarinna. Länsstyrelsen anser att de komplikationer, som enligt revisionens uppfattning är förenade med husföreståndarinnefallen, inte är så stora.

Länsstyrelsen i Blekinge län och *SACO* understryker att förvärvsavdraget i förevarande fall bör åtnjutas oavsett om vårdnadshavaren är man eller kvinna.

I andra yttranden åter framhålles, att förvärvsavdrag inte bör ifrågakomma i de angivna fallen. *Sveriges husmodersföreningars riksförbund* och *Yrkeskvinnors samarbetsförbund* ger i valet mellan revisionens förslag och ett system med förvärvsavdrag sitt förord åt utredningsförslaget såsom det för vårdnadshavarna fördelaktigaste.

Länsstyrelserna i Kristianstads samt Göteborgs och Bohus län anser, att ett förvärvsavdrag inneburet den mest konsekventa lösningen av problemen men har dock ansett sig kunna tillstyrka revisionens förslag.

De föreslagna reglernas tillämpning på s. k. samvetsäktenskap diskuteras i några yttranden. Det framhålles därvid att förslaget innebär en premiering av sådana förbindelser. *Länsstyrelsen i Gävleborgs län* anser, att det varken av principiella, etiska eller praktiska skäl finns någon anledning att skattemässigt premiera dessa fall. De båda kontrahenterna bör tillsammans icke få högre ortsavdrag än äkta makar. Skulle emellertid den ena kontrahenten icke kunna åtnjuta sitt ortsavdrag, bör hinder icke möta att den andra kontrahenten behandlas som vårdnadshavare och därvid få samma ortsavdrag och samma skatteskala som gift. Skulle däremot båda kontrahenterna ha inkomster till sådana belopp, att de kan helt utnyttja dem såsom ensamstående skattskyldiga tillkommande ortsavdrag, bör de taxeras såsom sådana. Att de därvid kommer att få erlægga statsskatt enligt skalan för ogifta, är en konsekvens, som får tagas. Denna konsekvens är enligt länsstyrelsens mening mindre stötande än en överkompensation i förhållande till de gifta. I ömmande fall kan ju dessutom denna konsekvens mildras genom att vederbörande får extra avdrag.

Länsstyrelsen i Södermanlands län uttalar sig i samma riktning men anser att för samvetsäktenskapens del husföreståndarinnebegreppet bör bibehållas. Även *rikskattenämnden* och *länsstyrelsen i Kalmar län* anser att de berörda konsekvenserna av förslaget inte kan godtagas.

Överståthållarämbetet håller däremot före att de av revisionen föreslag-

na begränsningarna i rätten till det högre ortsavdraget är tillräckliga och uttalar, att den förutsatta kontrollen på detta område inte torde medföra någon större belastning för taxeringsarbetet.

Länsstyrelsen i Kristianstads län erinrar om att de sakkunniga förutsett att kontrahenterna i samvetsäktenskap och i äktenskap som ingåtts under beskattningsåret skulle ha valrätt i fråga om vem av dem som skall ha det högre ortsavdraget. Länsstyrelsen anför i anslutning härtill följande.

Länsstyrelsen ställer sig tveksam till en sådan ordning. Kontrahenterna skulle ha att träffa sitt val redan vid beskattningsårets ingång i samband med att debetsedlar skola utfärdas. Vad som då bestämmes kan komma att strida mot de faktiska förhållandena den 1 november året näst före taxeringsåret. Vidare må framhållas att parterna vid tidpunkten för fastställandet av deras taxeringar icke alltid kan beräknas vara ense om hos vem barnet skall anses ha varit hemmavarande den 1 november året näst före taxeringsåret. Länsstyrelsen anser med hänsyn till det anförda att en regel angående hos vem av föräldrarna barn skall anses hemmavarande bör intagas i författningstexten.

Länsstyrelsen i Östergötlands län förutser att fall uppkommer då kontrahenterna inte kan enas om vem som skall få det högre ortsavdraget. Länsstyrelsen anser att en kompletterande regel därför bör införas av innehåll att det högre ortsavdraget tillerkännes barnets moder i den mån hon helt kan utnyttja detsamma och, om så inte kan ske, barnets fader. Om på grund av för låg inkomst ingen av föräldrarna helt kan utnyttja det högre avdraget synes detsamma böra tillgodoföras den av föräldrarna, som har den högsta taxerade inkomsten.

Departementschefen. Sambeskattningsrevisionens förslag i syfte att lindra beskattningen för de ofullständiga familjerna, d. v. s. ensamstående med hemmavarande, minderårigt barn, har i princip accepterats av en praktiskt taget enhällig remissopinion. I flera yttranden har angelägenheten av en reform på detta område särskilt understrukits. Även enligt min mening uppbäres en sådan reform av starka skäl. Sociala motiv förenar sig här med de rättvisesynpunkter som är vägledande vid skattereglernas utformning. I själva verket torde det vara på detta område som en reform av familjebeskattningen är mest angelägen.

Enligt sambeskattningsrevisionens mening skall alla ofullständiga familjer erhålla samma ortsavdrag som makar, varjämte den för gifta avsedda skalan för stallig inkomstskatt skall tillämpas.

Emot förslagets utformning kan utan tvivel vissa invändningar riktas från principiella utgångspunkter. Såvitt gäller gifta kvinnor beaktas barnkostnaderna enbart genom förvärvsavdraget. Det kan då synas inkonsekvent att i fråga om ofullständiga familjer tillämpa en annan metod.

Sambeskattningsrevisionen har emellertid påvisat att ett förvärvsavdrag inte i alla lägen kan ersätta systemet med förhöjt ortsavdrag, som ju för övrigt är godtaget redan i den gällande lagstiftningen. En förutsättning för

att förvärvsavdrag skall kunna erhållas är sålunda att modern har förvärvsarbete. I den mån inkomsten utgöres av pension skulle alltså förvärvsavdrag inte kunna erhållas. Detta avdrag skulle vidare vid låga inkomster bli så obetydligt, att det inte skulle ge ersättning ens för den nuvarande förhöjningen av ortsavdraget. Slutligen skulle en ensamstående fader med hemmavarande minderårigt barn inte bli tillgodosedd.

Av det anförda framgår med all önskvärd tydlighet, att den av sambeskattningsrevisionen anvisade vägen är den enda framkomliga. Förslaget har också allmänt godtagits vid remissbehandlingen. Enligt min mening kan det från rättvisesynpunkt inte göras någon rimlig invändning mot att de ofullständiga familjerna på sätt revisionen förordat jämföras med äkta makar. En särskild fördel med denna lösning är att man helt kan avveckla de numera föråldrade särskilda reglerna för husföreståndarinnefallen.

Jag tillstyrker alltså revisionens förslag i huvudfrågan.

I likhet med revisionen finner jag påkallat att regler införes, som hindrar att ett sammanboende ogift par med gemensamt barn båda var för sig får de fördelar som skall tillkomma ogift med hemmavarande barn. Den föreslagna regeln, som innebär att den ene av föräldrarna beskattas som ensamstående och den andre som ogift med barn, utesluter emellertid inte, lika litet som nu gällande bestämmelser, att ogifta sammanboende föräldrar med minderåriga barn kan komma i en gynnsammare ställning än gifta föräldrar, i det att de skulle kunna få åtnjuta ortsavdrag med sammanlagt upp till 6 000 kronor. Denna fördel motverkas därunder att ena maken beskattas enligt skatteskalen för ogift och att den kvinnliga kontrahenten icke kan få förvärvsavdrag. Slutresultatet torde det oaktat i flertalet fall bli gynnsammare än om vederbörande varit gifta. Å andra sidan kommer de i regel i ett något ogynnsammare läge än gifta när barnet eller barnen är över 16 år; de beskattas då båda var för sig enligt de vanliga reglerna för ogifta.

Vad här anförts har lett mig fram till den uppfattningen att ett från alla synpunkter rättvisare beskattningsresultat skulle erhållas, om sammanboende med gemensamt barn i beskattningshänseende behandlades som gifta. Även för sammanboende som tidigare varit förenade i äktenskap eller haft barn gemensamt är en likställighet med gifta enligt min mening motiverad.

Förslag om samtaxering av icke gifta men sammanboende personer har tidigare framkommit men avvisats med hänsyn till svårigheten att konstatera när sammanlevnad av den åsyftade arten föreligger. Denna invändning synes emellertid inte kunna riktas mot en regel av det innehåll jag nyss antytt. Sammanlevnaden och det gemensamma barnet utgör enligt livets regel oförtydbara fakta, vilka gör det berättigat att antaga förekomsten av en gemenskap som från skattemässiga utgångspunkter bör jämföras med ett äktenskap. Betänkligheter torde alltså inte behöva hysas mot att i skattehänseende fullt ut likställa dessa ogifta föräldrar med äkta makar. Motsvarande gäller dem som tidigare varit gifta med varandra eller haft barn gemensamt. Jag förordar alltså att de nu nämnda kategorierna behandlas såsom gifta. Detta innebär att alla de bestämmelser som gäller i fråga om

makar skall tillämpas, t. ex. reglerna om förvärvsavdrag, möjligheten att utnyttja varandras underskott, ortsavdrag och skatteskalor.

Beträffande de nu förordade reglernas närmare utformning vill jag framhålla följande.

I fråga om dem som ingått äktenskap gäller, att de samtaxeras först för det därpå följande beskattningsåret. Motsvarande bör gälla i fråga om de ogifta föräldrarna och dem som förnt varit förenade i äktenskap eller gemensamt haft barn. Samtaxering skall alltså här ske först för beskattningsåret efter det sammanlevnaden återupptagits respektive barnet fötts eller — om föräldrarna inte sammanlever vid tiden för barnets födelse — efter det sammanlevnaden börjat. Om förbindelsen sedermera bekräftas genom formligt äktenskap, skall givetvis samtaxering ske även för det beskattningsår, då äktenskapet ingås. Makarna betraktas ju redan före vigseln i skattehänseende som gifta.

C. *Icke vårdnadshavare*

Utredningen. Såsom en konsekvens av revisionens förslag beträffande vårdnadshavarna anges i betänkandet, att de båda grupperna vårdnadshavare och icke vårdnadshavare skiljs åt och inte längre får samma ställning i ortsavdragshänseende. Beträffande icke vårdnadshavare uppkommer då frågan, om de skall få behålla det förhöjda ortsavdrag, som de nu åtnjuter.

Såsom ett skäl för att här beakta barnförsörjningskostnaden anför revisionen skatteförmågesynpunkten. Revisionen påpekar, att det eljest förda resonemanget, att dylik kostnad icke skall inverka på beskattningen utan kompenseras genom barnbidragen, inte är tillämpligt för denna grupp. Barnbidraget uppbäres av vårdnadshavaren — och betyder i allmänhet för denne i realiteten detsamma som ett avdrag å 1 000 å 1 500 kronor vid taxeringen — medan den som endast bidrager till barnets underhåll väl har utgiften men inte erhåller någon kompensation.

Kritik kan dock enligt revisionens mening riktas mot de nuvarande bestämmelserna. Man har sålunda reagerat mot att en underhållsskyldig vid såväl statlig som kommunal taxering kan få en ortsavdragsökning på upp till 1 000 kronor, även om hans underhållsbidrag till barnet inskränkt sig till ett obetydligt belopp. Underhållsbidragen varierar även högst avsevärt. Det nuvarande, till ett halvt ortsavdrag fixerade belopp, som utgår i förevarande fall, synes i betydande utsträckning innebära överkompensation. Å andra sidan kan ibland, exempelvis när det gäller en fränskild mans underhållsskyldighet mot flera barn, avdraget tyckas alltför lågt. En engendomlig konsekvens är enligt revisionens uppfattning också, att detta avdrag helt bortfaller om en fränskild man gifter om sig, ehuru underhållsskyldigheten kvarstår för honom och alltså inte kompenseras genom barnbidrag.

Revisionen finner det svårt att nå mera rättvisande resultat utan att hänsyn skall tagas till utbetalade belopp eller i varje fall antalet barn som

åtnjuter underhållsbidrag från den skattskyldige. Emellertid vore, fortsätter revisionen, ett medgivande av avdrag med faktiskt utbetalat belopp det samma som att för vissa skattskyldiga införa en avdragsrätt för periodiskt understöd till annans undervisning eller uppfostran. Om åter hänsyn skulle tagas till barnens antal, torde detta få ske genom avdrag med ett efter schablon fixerat belopp för varje barn. I verkligheten skulle sådana avdrag få samma betydelse som barnavdrag och man skulle alltså för en viss kategori återinföra barnbidrag vid beskattningen. Revisionen har funnit båda de nu antydda vägarna oförenliga med gällande beskattningsprinciper.

Enligt revisionens uppfattning är det — särskilt med hänsyn till att barnbidragen här inte ger någon kompensation — befogat att en viss hänsyn toges till den nedsättning av skatteförmågan, som inträder för en icke vårdnadshavare genom skyldigheten att utgiva underhållsbidrag. Det synes dock inte nödvändigt att vid beskattningen ge full kompensation i form av ett avdrag motsvarande vad som utbetalats. Man torde alltså böra anlita en tämligen grov schablon. Revisionen utformar sitt förslag sålunda.

För detta ändamål synes oss det nuvarande beloppet — utgörande ett halvt Ortsavdrag d. v. s. lägst 880 och högst 1 000 kronor — vara för högt. Ett avdrag å 500 kronor torde bättre motsvara den kompensation som skäligt bör ges. Att låta detta avdrag variera efter Ortsgrupp måste anses helt överflödigt. Emellertid bör i vissa fall, där försörjningsbördan är särskilt stor, ett högre avdrag kunna ifrågakomma. Hänsyn bör härvid även kunna tagas till en omgift skattskyldigs försörjningsplikt mot barn i tidigare äktenskap och till en gift skattskyldigs försörjningsplikt mot barn utom äktenskap. Avdraget bör i princip även kunna medgivas i ett sådant fall, då hemskillnad eller äktenskapsskillnad inträffat under senare hälften av beskattningsåret och makarna skall samtaxeras. Om exempelvis mannen då betalat underhållsbidrag till barnen efter skilsmässan och dessa inte var hemmavarande hos honom den 1 november, bör 500-kronorsavdrag kunna ifrågakomma för hans del.

Med en lösning i enlighet härmed bör avdraget inte lämpligen bibehållas som Ortsavdrag, menar revisionen. Det synes bättre ha sin plats bland bestämmelserna om avdrag för nedsatt skatteförmåga. Revisionen avser dock inte att någon avvägning av beloppet skall ske efter omständigheterna i varje särskilt fall. Avdraget bör för icke vårdnadshavare vara fixerat till det nämnda beloppet, 500 kronor, vilket likväl bör kunna frångås när speciella förhållanden påkallar en särbehandling. Avdraget bör sålunda kunna jämkas uppåt, när det utgivna underhållet framstår som synnerligen betungande. Om endast ett ringa underhållsbelopp utgivits, bör å andra sidan något avdrag över huvud taget icke medgivas.

Revisionen tillägger följande.

För att taxeringsnämnderna utan för stort merarbete skall kunna bedöma ifrågavarande förhållanden torde viss komplettering erfordras av de personliga uppgifterna i deklarationsblanketten. För avdrag bör sålunda krävas, att den skattskyldige i sin deklaration uppgivit namn och födelsedatum för det barn för vilket underhållsbidrag utgivits, namn och adress å den hos vilken barnet vistats samt det utgivna bidragsbeloppet. Det skall givetvis

stå taxeringsnämnden fritt att, om det i något fall befinnes erforderligt, begära att den skattskyldige styrker utbetalningen av beloppet.

Remissyttrandena. Revisionens förslag i fråga om beskattningen av icke vårdnadshavare med försörjningsplikt mot barn tillstyrkes i flertalet yttrandena. Ett flertal av dessa remissinstanser har dock gett uttryck åt viss tvekan inför förslaget.

Avstyrkande yttranden föreligger från kammarrätten, riksskattenämnden, överståthållarämbetet, länsstyrelserna i Stockholms, Uppsala, Södermanlands, Jönköpings, Kalmar, Blekinge, Kristianstads, Hallands, Älvsborgs och Västerbottens län samt SACO.

Ur de remissyttrandena vari förslaget tillstyrkts må följande nämnas.

Länsstyrelsen i Norrbottens län finner den föreslagna lösningen innebära ett förnuftigt grepp på en omdiskuterad fråga och vara väl ägnad att tillgodose materiell rättvisa. Det kan naturligtvis göras gällande, att uttrycket »väsentligen nedsatt skatteförmåga» beträffande underhållsskyldiga skattskyldiga nog måste givas en uttunnad innebörd i förhållande till övriga i 50 § kommunalskattelagen avsedda skattskyldiga, men härav torde någon större olägenhet ej kunna befaras. En förutsebar nackdel hos förslaget i förevarande del är dock, såvitt länsstyrelsen kan bedöma, att ökad besvärshänsyn kan väntas.

Länsstyrelsen i Värmlands län anser, att de föreslagna reglerna mera än nuvarande bestämmelser kommer att återspegla de faktiska utgifterna. Utformningen med ett schablonbelopp för normalfallen och med möjlighet att frångå detta belopp under särskilda förhållanden synes icke behöva förändra några principiella betänkligheter och utgör det ur praktiska synpunkter enda försvarbara. För de fall, då normalavdraget bör och skall frångås, bör emellertid de föreslagna bestämmelserna enligt länsstyrelsens mening förtydligas.

För *Yrkeskvinnors samarbetsförbund* framstår slopandet av det med 1 000 kronor förhöjda ortsavdraget för mot barn underhållsskyldiga som en behövlig sanering mot bakgrunden av de uppgifter som av revisionen lämnas angående underhållsbidragens storlek. Den individuella prövning av utbetalade underhållsbidrag som kommer att ske i framtiden bör undanröja hittills förefintliga möjligheter till ekonomisk vinning för de underhållsskyldiga. Förbundet uttrycker även sin tillfredsställelse med att det av revisionen föreslagna 500-kronorsavdraget skall tillkomma även gifta personer, som bidrager till underhållet av ej hemmavarande barn.

Länsstyrelsen i Kronobergs län och *näringslivets skattedelegation* ställer sig dock tvekan inför den föreslagna möjligheten att jämka avdraget för nedsatt skatteförmåga. Länsstyrelsen anser att det kan befaras att beskattningsmyndigheterna inte kommer att kunna rätt bemästra därmed sammanhängande problem. Delegationen framhåller dock att den förordade rätten att pröva avdragets storlek kan vara ägnad att mildra övergången från nuvarande system med halvt ortsavdrag.

Länsstyrelsen i Gävleborgs län befarar att den föreslagna lösningen kan

komma att medföra orättvisor och en skattelindring i sådana fall, då en dylik lindring icke kan anses befogad. Om ett till beloppet relativt högt underhållsbidrag utgår, är grunden härför i regel att den försörjningspliktige också har en relativt hög inkomst. Kravet på skattelindring genom extra avdrag blir också härigenom mindre. Om extra avdrag skulle utgå även vid en relativt hög inkomst, skulle detta dessutom kunna uppfattas som en orättvisa gentemot andra skattskyldiga med samma inkomster och motsvarande nedsättning i skatteförmågan. Beloppet å 500 kronor torde vidare alltid komma att betraktas som ett minimibelopp och betydande risker föreligger för att beloppet i praktiken ofta kommer att överskridas. Enligt länsstyrelsens mening vore det ur praktisk synpunkt mera lämpligt med ett maximibelopp, betydligt lägre än det nu gällande maximibeloppet för extra avdrag. Länsstyrelsen anser för sin del att man icke bör binda det extra avdraget i detta sammanhang till något fixt belopp utan för prövningen av huruvida extra avdrag skall utgå bör de vanliga reglerna om avdrag vid väsentlig nedsättning i skatteförmågan tillämpas.

Familjerättskommittén förordar att större hänsyn skall tas till vad som faktiskt utgivits i underhållsbidrag. En lämplig lösning anser kommittén vara, att avdrag medgives med samma belopp som faktiskt erlagts i underhållsbidrag dock högst med ett visst angivet maximibelopp. Det sistnämnda beloppet synes även i viss utsträckning kunna variera med antalet barn. I anslutning till vad revisionen anfört om storleken av det föreslagna beloppet 500 kronor synes maximibeloppen skäligen kunna fastställas till 500 kronor i fråga om ett barn och 1 000 kronor beträffande två eller flera barn.

Länsstyrelsen i Kronobergs län anser att avdrag bör kunna medges även i det fall att hemskillnad eller äktenskapsskillnad inträffat under senare hälften av beskattningsåret och makarna alltså skall samtaxeras.

De kritiska synpunkter som sålunda framförts av vissa remissinstanser, som likväl i princip tillstyrkt revisionens förslag, återkommer i de avstyrkande remissyttrandena.

Överståthållarämbetet anför bl. a. följande.

Reglerna om extra avdrag för väsentligt nedsatt skatteförmåga hava tid efter annan utbyggts och blivit allt mer svårtillämpade för beskattningsnämnderna. Det synes ämbetet varken lämpligt eller önskvärt att än mer komplicera dessa bestämmelser genom en ytterligare utbyggnad på sätt revisionen föreslagit. Svårigheterna komma sannolikt i detta fall icke att begränsas till enbart beskattningsnämnderna utan även lokal skattemyndighet torde säkerligen få emotse ett ökat antal jämningsfall, om en sådan praktiskt taget ovillkorlig rätt till extra avdrag med minst 500 kronor genomföres för samtliga skattskyldiga, som kunna visa sig hava utgivit underhållsbidrag av icke allenast ringa storlek. Ämbetet anser sig icke böra förorda revisionens förslag i denna del. — — — Ämbetet anser det ur såväl principiella som praktiska synpunkter kunna ifrågasättas, huruvida ej förevarande ortsavdrag bör kunna helt slopas utan att samtidigt bestämmelserna om extra avdrag ytterligare utbyggas i den omfattning, som revisionen tänkt sig. Här må framhållas de möjligheter, som redan nu förefinnas, att inom ramen för gällande regler om extra avdrag medgiva underhållspliktig

skattskyldig — icke vårdnadshavare — dylikt avdrag i ömmande fall. Stora fördelar skulle ur praktisk synpunkt kunna vinnas genom att slopa det extra halva ortsavdraget för icke vårdnadshavare. Lokal skattemyndighet skulle ej behöva arbeta med en särskild för denna kategori skattskyldiga gällande källskattetabell och beskattningsnämnderna skulle ej behöva tillämpa mer än två olika kategorier av ortsavdrag.

Även *kammarrätten, riksskattenämnden* samt *länsstyrelserna i Södermanlands, Blekinge, Älvsborgs och Västerbottens län* menar att den föreslagna ordningen kan förmodas komma att verka komplicerande. Riksskattenämnden framhåller därvid bl. a. att åtskilliga berörda skattskyldiga torde komma att göra anspråk på större avdrag än 500 kronor och att de även kommer att begära jämkning av preliminärskatt med åtföljande belastning för de lokala skattemyndigheterna. Det framhålles också att ett bifall till revisionens förslag kommer att ytterligare komplicera deklaraionsblanketterna, eftersom uppgifter måste lämnas om barnets namn och födelsedatum, vårdnadshavarens namn och adress samt bidragets belopp.

Länsstyrelsen i Stockholms län påpekar, att den tilltänkta individuella prövningen kan bli ganska besvärande för den skattskyldige, särskilt när det ifrågasättes att helt fränkänna honom avdrag.

Riksskattenämnden, länsstyrelsen i Kristianstads län och *SACO* erinrar i detta sammanhang även om att avdraget innebär ett undantag från nuvarande princip att hänsyn vid beskattningen inte tas till förekomsten av barn. Länsstyrelsen anför därom följande.

Avsteg från denna princip kan enligt länsstyrelsens mening anses motiverat, då det gäller ensamstående med hemmavarande barn men ej beträffande den nu behandlade kategorin skattskyldiga. Den omständigheten att den av föräldrarna, som ej har barnet om hand, icke uppstår barnbidraget, synes ej med skäl kunna åberopas. Hänsyn till barnbidraget får anses ha tagits vid bestämmandet av underhållsbidragets storlek. De sakkunniga ha också föreslagit att jämväl gift skattskyldig med barn i tidigare äktenskap eller barn utom äktenskapet skall kunna erhålla ett extra avdrag om 500 kronor. Förslaget innebär bl. a. att en gift skattskyldig utan barn i bestående äktenskap men med ett barn i tidigare äktenskap eller utom äktenskapet skulle bli lindrigare inkomstbeskattad än en gift skattskyldig med ett eller flera barn i bestående äktenskap men utan barn i övrigt. Exemplet får anses visa att konsekvensen av de sakkunnigas förslag i denna del icke medför en rättvisare beskattning.

Länsstyrelsen i Älvsborgs län påpekar att i fall av betungande försörjningsplikt mot exempelvis barn i tidigare äktenskap kan avdraget för nedsatt skatteförmåga komma att konsumeras, utan att utrymme samtidigt finnas för hänsynstagande till på andra grunder — t. ex. genom sjukdom — nedsatt skatteförmåga. Även om ett dylikt sammanträffande av olika var för sig avdragsgrundande omständigheter endast relativt sällan inträffar, är, framhåller länsstyrelsen, resultatet otillfredsställande ur rättvisesyndpunkt.

I stället för de sakkunnigas förslag förordas av *kammarrätten* att, om avdrag över huvud taget skall anses befoget, avdraget mera anpassas efter

vad som verkligen utgivits. *Länsstyrelsen i Uppsala län* anser däremot att ett schablonavdrag bör medges i förevarande fall. *Länsstyrelsen* föreslår att avdragsbeloppet sättes till 500 kronor och att avdraget upptages under de allmänna avdragen i deklarationen. Då utbetalda bidrag överstiger schablonavdraget och väsentligt nedsatt skatteförmåga därjämte föreligger, skulle ytterligare avdrag kunna medgivas såsom avdrag för nedsatt skatteförmåga. Härigenom skulle vinnas samma resultat, som de sakkunniga syftat till, i de fall underhållsbidraget framstår såsom synnerligen betungande.

Länsstyrelserna i Södermanlands, Hallands och Västerbottens län är av den uppfattningen att nuvarande bestämmelser på området bör bibehållas oförändrade. *Länsstyrelserna i Blekinge och Kristianstads län* åter anser, att nuvarande bestämmelser om förhöjt ortsavdrag för ifrågavarande kategori barnförsörjare kan upphävas utan att ersättas av annat, enär gällande bestämmelser om avdrag för nedsatt skatteförmåga ger tillräckliga möjligheter att vid taxeringen beakta underhållsbidragens inverkan på skatteförmågan. *SACO* framhåller som sin uppfattning att frågan om hänsynstagande till barnförsörjningskostnader vid beskattningen måste lösas i ett sammanhang för alla kategorier.

Departementschefen. Avdrag för underhållsbidrag till barn kan inte medges för närvarande. Däremot erhåller den som i skattehänseende är att anse som ogift och som lämnar underhåll till barn förhöjt ortsavdrag på samma sätt som en ogift med hemmavarande barn.

Kritik har riktats mot denna bestämmelse från flera utgångspunkter. Det har sålunda ansetts att det förhöjda ortsavdraget strider mot principen att kostnader för barn inte skall beaktas vid beskattningen annat än när det är fråga om de särskilda kostnader som uppkommer för förvärvsarbetande hustru. Å andra sidan har påtalats inkonsekvensen i att en gift person som betalar underhåll till barn utom hemmet, t. ex. till barn i ett tidigare äktenskap, inte får ett på motsvarande sätt förhöjt ortsavdrag. Det har även ansetts i viss mån stötande, att det förhöjda ortsavdraget erhålles oberoende av storleken av det utbetalda underhållsbidraget. Förhöjningen av ortsavdraget torde sålunda i många fall överstiga det utbetalda beloppet.

Sambeskattningsrevisionen har ansett denna kritik i viss mån berättigad. Den nuvarande rätten till förhöjt ortsavdrag för de underhållsskyldiga bör därför enligt revisionens mening borttagas. Revisionen har emellertid funnit befogat att man på annat sätt beaktar den nedsättning i skatteförmågan, som utgivandet av underhållsbidrag medför. Därför föreslås, att avdrag i stället skall kunna erhållas inom ramen för reglerna om extra avdrag för nedsatt skatteförmåga. Avdragets belopp föreslås i normalfallet bli 500 kronor med möjlighet för taxeringsnämnden att öka eller minska avdraget med hänsyn till föreliggande omständigheter. Avdraget föreslås tillkomma även den som är gift och som har att utge underhållsbidrag.

Meningarna om detta förslag har varit delade. Kritik har framför allt

riktats mot att avdraget skulle inrymmas i avdragen för nedsatt skatteförmåga, vilka hittills medgetts blott efter noggrann individuell prövning.

Även enligt min mening kan vägande erinringar riktas mot den lösning som föreslagits av sambeskattningsrevisionen. Jag delar emellertid revisionens uppfattning, att underhållsskyldigheten bör beaktas vid beskattningen. För detta ändamål är de nuvarande bestämmelserna, såsom revisionen påvisat, inte ändamålsenliga.

Den allvarligaste invändningen mot de nu gällande reglerna är enligt min uppfattning, att avdraget utgår oavsett hur mycket som verkligen betalats i underhållsbidrag. En lämplig utväg att undgå denna olägenhet synes vara att, såsom föreslagits i flera yttranden, omkonstruera det nuvarande förhöjda Ortsavdraget för underhållsskyldiga till ett allmänt avdrag av ungefär samma typ som förvärvsavdraget. Avdrag bör därvid medges med vad som faktiskt utgivits, dock högst till ett belopp som förslagsvis kan bestämmas till 1 000 kronor eller samma belopp som nu kan erhållas i förhöjt Ortsavdrag. En följd av denna regel blir att den underhållsskyldige får ta vara på och på begäran uppvisa kvitton på utgivna bidrag. Detta står i överensstämmelse med 20 § taxeringsförordningen.

Avdraget bör tillkomma den underhållsskyldige oavsett hans civilstånd. Det nuvarande villkoret att den underhållspliktige skall vara ogift bör alltså utgå. Trots den nu förordade avdragsrätten bör underhållsbidraget inte utgöra skattepliktig intäkt för mottagaren. Detta torde emellertid följa redan av att avdrag inte alltid kan erhållas med fulla beloppet utan är begränsat till 1 000 kronor för år. Härutinnan är avdraget närmast att jämföras med det socialt motiverade avdraget för försäkringspremier. En erinran om vad sålunda skall gälla bör dock i tydlighetens intresse intagas i anvisningarna till 19 § kommunalskattelagen.

Den av mig förordade avdragsrätten bör inte hindra, att den, som har en synnerligen betungande underhållsskyldighet, under återopande härav kan erhålla extra avdrag för ömmande omständigheter. Givetvis bör emellertid rätten till det nu föreslagna avdraget beaktas vid prövningen om och i vad mån sådant extra avdrag skall kunna erhållas.

D. Övriga frågor

Utredningen. I anslutning till de reformer som revisionen föreslår uppkommer frågan hur begreppet barn bör bestämmas i beskattningshänseende. Bestämningen blir avgörande för flera olika gränsdragningar. Därigenom fixeras kretsen av de ofullständiga familjer, som skall åtnjuta det högre Ortsavdraget. Vidare är definitionen av betydelse för vilka icke vårdnadshavare, som skall få åtnjuta avdraget för nedsatt skatteförmåga. Slutligen beröres även gift kvinnans rätt till förvärvsavdrag (kvotavdrag).

I första hand är det här fråga om vilken *åldersgräns för barn*, som skall

gälla. I betänkandet redovisas på s. 233—238 utvecklingen fram till nuvarande bestämmelser på området. Dessa anknyter till förekomsten av barnbidrag, vilket innebär en åldersgräns av 16 år.

Revisionen har i anslutning till sitt förslag om det i förvärvsavdraget ingående kvotavdraget framhållit att skäl kan anföras för någon sänkning av åldersgränsen, möjligen till 12 år, eftersom de direkta kostnaderna i anledning av moderns förvärvsarbete får antagas väsentligt minska, sedan barnet nått en sådan ålder. Revisionen anser dock inte, att dessa skäl är tillräckligt starka för att motivera ett frångående av den sedan länge tillämpade 16-årsgränsen.

Hinder föreligger emellertid inte i och för sig, säger revisionen, att bestämma åldersgränsen annorlunda för rätten till det högre ortsavdraget än vid förvärvsavdraget. I vissa fall torde en högre åldersgräns än 16 år vara motiverad, när det gäller ortsavdraget. Revisionen anför följande härom.

Yrkanden om en höjning till 18 år har heller icke saknats. Mot en sådan höjning kan dock göras åtskilliga erinringar. Sålunda torde en inskränkning få ske för det fall att barn mellan 16 och 18 år självt taxerats för inkomst, eventuellt uppnått deklaraionspliktig inkomst. Ur taxerings- och uppördssynpunkt är en sådan bestämmelse alltid förenad med olägenheter och bör helst undvikas. En dylik inskränkning utesluter inte heller att barnet haft en ej obetydlig inkomst. Emellertid lär frågan om en höjning av åldersgränsen inte böra ses isolerad för just denna kategori — de ofullständiga familjerna — utan bedömas i ett större sammanhang. För äkta makar med barn tages barnförsörjningskostnaden ej i beaktande vid beskattningen. Detta sker genom barnbidrag, vilka upphör när barnet blir 16 år. En höjning av åldersgränsen såvitt rör de ofullständiga familjerna torde då inte böra genomföras annat än i samband med en omprövning av barnbidragsgränsen. Inte heller synes det lämpligt att låta rätten till högre ortsavdrag för ofullständiga familjer bli beroende av om barnet åtnjuter allmänt studiebidrag eller inte. Av nu anförda skäl finner vi oss icke böra föreslå någon ändring i den gällande åldersgränsen vid 16 år.

Åldersgränsen anges för närvarande författningsmässigt genom en hänvisning till vad som gäller om *allmänt barnbidrag* för barnet. Sådan rätt föreligger från och med kvartalet efter det, varunder barnet fötts eller rätt till sådant bidrag eljest uppkommit, till och med det kvartal, varunder barnet fyller 16 år. Ortsavdragsgränsen sammanfaller emellertid inte helt med bidragsgränsen. I anvisningarna till 48 § kommunalskattelagen stadgas nämligen att rätt till allmänt barnbidrag skall anses föreligga från och med den dag barnet fötts eller rätten eljest inträtt till och med den dag barnet fyllt 16 år eller rätten eljest upphört.

Denna hänvisning till barnbidragsrätten anses tyngande för författning och deklaraionsblankett. Revisionen tillägger följande.

Enligt lagen om allmänna barnbidrag utgår bidrag för barn, som är svensk medborgare och bosatt i riket, samt jämväl för här i riket bosatt barn, som icke är svensk medborgare, såframt barnet fostras av någon som är bosatt och mantalsskriven i riket. Vårt förslag beträffande beskattningen av ofullständiga familjer innebär att det högre ortsavdraget skall tillkomma här i riket bosatt skattskyldig med hemmavarande barn. I dylikt fall

föreligger enligt nämnda bestämmelser regelmässigt rätt till barnbidrag. För denna kategori synes sålunda inte erforderligt att rätt till barnbidrag uppställas som särskilt villkor för det högre ortsavdraget. Vad beträffar kategorien icke vårdnadshavare har villkoret den betydelsen, att avdrag därigenom uteslutes för barn i utlandet. Avdraget har emellertid tillkommit av hänsyn till den skattskyldige och syftar till ett beaktande av den ned-sättning i hans skatteförmåga, som det utgivna underhållsbidraget innebär. För detta syfte är det egentligen ovidkommande om barnet vistas här eller i utlandet. Om en skattskyldig utbetalat underhållsbidrag till ett sitt barn i utlandet, synes han i avdragshänseende vara att likställa med en skattskyldig som betalat sådant bidrag till ett barn här i riket. En sak för sig är att större krav måste ställas på kontrollen, när det är fråga om utbetalningar till barn i utlandet.

På grund härav föreslår revisionen att det nuvarande villkoret om att rätt till barnbidrag skall föreligga för nu berörda fall slopas och ersättes med ett direkt angivande av åldersgränsen till 16 år. Även i fråga om gift kvinnas rätt till förvärvsavdrag bör motsvarande förenkling kunna ske.

Enligt de nuvarande bestämmelserna är vidare rätten till förhöjt ortsavdrag beroende av att den skattskyldige haft *hemmavarande* eller av den skattskyldige helt eller delvis underhållet *barn, som stått under hans vårdnad*. Om nu en uppflyttning sker av de ofullständiga familjerna till samma ortsavdrag som gifta, kan övervägas om kategorien alltjämt skall omfatta inte endast skattskyldig med hemmavarande barn utan även skattskyldig, som haft barn vilket, utan att vara hemmavarande, stått under hans vårdnad och helt eller delvis underhållits av honom. Med hänsyn till den väsentliga förmån, som tillerkännes en skattskyldig genom ortsavdragsuppflyttningen, och till det förhållandet, att förmånen är avsedd för familjer — låt vara ofullständiga sådana — föreslår revisionen att det högre ortsavdraget endast skall ifrågakomma för en skattskyldig som har hemmavarande barn. Revisionen tillägger följande.

Att här inbegripa även fall då barn, ehuru alltjämt formellt stående under den skattskyldiges vårdnad, varaktigt omhändertagits av annan synes föra för långt. Dessa fall är ofta jämförbara med fall, där den ena av föräldrarna endast bidrager till barnets underhåll, och bör lämpligen hänföras till denna senare grupp. För det högre ortsavdraget bör sålunda alltid krävas att barnet är hemmavarande, på samma sätt som detta hittills varit ett villkor för erhållande av husföreståndarinneavdrag. Begreppet hemmavarande torde dock få fattas i en relativt vid betydelse. En vistelse av icke varaktig natur på annan ort bör sålunda icke hindra att barnet anses som hemmavarande, liksom ej heller inackordering i skolhushåll eller i internatskola.

Remissyttrandena. Några erinringar mot vad de sakkunniga anförts i nyssnämnda frågor har inte framkommit utom i frågan om åldersgränsen för barn. Av vad som anförts härom i samband med de ofullständiga familjernas beskattning må följande återges.

Socialstyrelsen påpekar, att fram till år 1947 gällde 18 år som gräns. Då

de allmänna barnbidragen infördes blev åldersgränsen i stället 16 år samtidigt som studiebidrag för 16—18-åringar som ersättning för barnavdragen vid taxeringen ställdes på framtiden. Sedan frågan om studiebidrag nu lösts, bör det enligt styrelsen övervägas att även i skattehänseende tillämpa 18-årsgränsen. Styrelsen anser att en åldersgräns av 18 år nu är ännu mera motiverad än på 1930-talet, då den ursprungligen infördes. Styrelsen föreslår därför en sådan höjning av åldersgränsen i vart fall beträffande barn som åtnjuter allmänna studiebidrag. Styrelsen anför bl. a. följande.

Det kan särskilt framhållas att en höjning av åldersgränsen till 18 år skulle i väsentlig grad mildra den av utredningen uppmärksammade, ytterligt besvärande ekonomiska situation, som skulle inträda exempelvis för en änka med 2 barn när det yngsta barnet fyller 16 år och den föreslagna skattereduktionen jämte barnbidraget bortfaller men barnförsörjningskostnaderna icke samtidigt minskas. Det bör observeras att det gifta paret icke råkar i någon motsvarande situation vad ortsavdraget beträffar men att en kraftig minskning för denna kategori kan inträffa i fråga om förvärvsavdraget.

Även *länsstyrelsen i Uppsala län* och *Sveriges husmodersföreningars riksförbund* uttalar sig för en höjning av åldersgränsen till 18 år.

Departementschefen. I likhet med sambeskattningsrevisionen anser jag, att det s. k. kvotavdrag, som kan åtnjutas av förvärvsarbetande hustru, och de förmåner, som tillkommer ensamstående vårdnadshavare med barn, alltså jämt bör utgå till dess barnet fyllt 16 år. Revisionens förslag att i skattelagarna införa uttryckliga bestämmelser härom — i stället för de nuvarande hänvisningarna till barnbidragsreglerna — föranleder ingen erinran från min sida. Jag anser mig också böra tillstyrka, att de förmåner som skall tillkomma vårdnadshavare med barn göres beroende av att barnet kan anses vara hemmavarande hos vårdnadshavaren. Därmed utesluter man, såsom revisionen påpekat, inte att förmånerna i fråga kan erhållas, oaktat barnet mera tillfälligt vistas på annan ort eller inackorderats i skolhushåll eller på internatskola.

IV. Speciella frågor

A. *Ändringar i uppbördsförordningen*

Källskattetabellerna har för närvarande fyra kolumner, nämligen

1. för ogift person eller gift kvinna i båda fallen utan barn,
2. för ogift person eller gift kvinna i båda fallen med barn,
3. för gift man, vars hustru inte har egen inkomst, eller har inkomst understigande 2 000 kronor, samt
4. för gift man, vars hustru har egen inkomst å 2 000 kronor eller mera.

Kolumnindelningen grundar sig på bestämmelser i 4 § 2 mom. uppbördsförordningen.

Utredningen. I betänkandet berörs verkningarna av kolumn 4 i källskatttabellerna. Revisionen framhåller, att kolumnen tillkom i samband med den omläggning av ortsavdragsberäkningen för makar, som genomfördes år 1952. Omläggningen innebar att makars ortsavdrag delas mellan dem, så att de får utnyttja hälften var av det gemensamma ortsavdraget. Om därvid den ena maken har ingen eller ringa inkomst, kommer den del av ortsavdraget, som han inte kan utnyttja, att tillgodoräknas den andra maken.

Denna omläggning av ortsavdragsberäkningen skedde bl. a. för att undvika en viss skenbar sambeskattnings effekt och för att vinna fördelar ur taxerings- och uppördssynpunkt. Förut hade ortsavdraget uppdelats mellan makar i proportion till deras inkomster. En följd därav blev att den av makarna som hade den lägre inkomsten — vanligen hustrun — fick den mindre andelen av det gemensamma ortsavdraget och därmed ett lägre belopp än hon själv haft i ortsavdrag före giftermålet. Även om sambeskattningen ledde till en lägre sammanlagd skatt för makarna än vad de med samma inkomster haft att betala före giftermålet, kunde det därför inträffa att hustrun fick en ökad skatt. Med den nya metoden för ortsavdragsfördelningen undviks denna effekt. Vidare följer av den nya metoden att, om den ena makens inkomst inte överstiger halva ortsavdraget, inkomsten ej upptages till beskattning. Någon skattefördelning mellan makarna behöver då ej ske. Eftersom antalet fall, då ena maken har inkomst icke överstigande halva ortsavdraget, är betydande, och då fördelningen av skatten mellan makar är en ganska omständlig procedur, torde den nya metoden ha medfört en icke ringa vinst ur taxerings- och debiteringssynpunkt.

Med den nya metoden följer emellertid att den huvudsaklige inkomsttagaren i ett äktenskap — vilken så länge han är ensam inkomsttagare utnyttjar hela makarnas gemensamma ortsavdrag — får sitt ortsavdrag reducerat i den mån andra maken får egen inkomst. Detta förhållande har inte ansetts kunna lämnas obeaktat i källskatttabellen. Så länge hustrun inte helt utnyttjar sin hälft av ortsavdraget har dock någon hänsyn till hennes inkomst inte ansetts vara obligatoriskt påkallad vid källskatteberäkningen; mannen kan då i stället få någon kvarstående skatt. Men när hustrun helt utnyttjar sin del av ortsavdraget skulle denna kvarstående skatt för mannen bli så pass kännbar, att det ansetts riktigast att obligatoriskt taga hänsyn härtill genom kolumn 4. Denna kolumn är emellertid inte uträknad på en årsinkomst för hustrun av 2 000 kronor — ehuru den tillämpas redan fr. o. m. en sådan inkomst — utan på en årsinkomst för henne av 4 000 kronor, varvid man räknat med förvärvsavdrag för hustrun å 300 kronor. Kolumn 4 medför därför något för högt skatteavdrag för mannen när hustruns inkomst understiger 4 000 kronor och för lågt skatteavdrag när hustruns inkomst överstiger 4 000 kronor.

Revisionen förmodar, att det förhöjda källskatteuttaget enligt kolumn 4 av mannen i många fall uppfattas som en direkt merskatt i följd av sambeskattningen. Revisionen sätter i fråga om kolumnen är behövlig eller om den i källskatttabellerna intagna, frivilligt tillämpliga sambeskattnings-

tabellen skall kunna anses tillfyllest för ändamålet. Revisionen har inhämtat yttranden i frågan från Föreningen Sveriges kronokamrerare och Sveriges häradsrättsförening.

Föreningen Sveriges kronokamrerare avråder från att kolumn 4 avskaffas eller att dess tillämpning göres frivillig. Enligt vad erfarenheten lärt, torde man inte kunna räkna med en frivillig medverkan till förhöjning av preliminärskatteuttaget. Om kolumnen slopas eller om dess tillämpning blir frivillig, måste man, hävdar föreningen, räkna med en kraftig höjning av kvars-katten. Föreningen anser det emellertid lämpligt att det genom upplysning göres klart för allmänheten, varför kolumn 4 och sambeskattnings-tabellen finnes till, hur de är konstruerade och när tabellen bör användas i stället för kolumn 4 samt att propaganda göres för sambeskattnings-tabellen.

Sveriges häradsrättsförening vill däremot ansluta sig till ett förslag om att kolumn 4 bör slopas och att lämplig propaganda göres för användning av sambeskattnings-tabellen. Föreningen anser risken för skatteförluster icke vara så stor, eftersom skatteförmågan i regel är god hos familj, där båda makarna har förvärvsarbete. Praktiska skäl talar för att de skattskyldiga, som bättre än de lokala skattemyndigheterna kan beräkna inkomsterna för det löpande året, själva får taga initiativet till förhöjning av skatteavdraget med ledning av den särskilda sambeskattnings-tabell, som finnes intagen i varje skattetabell.

Sambeskattningsrevisionen anger sin egen inställning i frågan på följande sätt.

Såsom av yttrandena framgår torde det vara svårt att här finna en i allo tillfredsställande lösning. Det kan emellertid inte bortses från att kolumn 4 i källskattetabellen är en av orsakerna till rådande missuppfattningar om sambeskattningsverknings. En upplysningsverksamhet av det slag, som kronokamrerarföreningen föreslagit, torde därför böra prövas. Vidare synes böra överägas om inte den för kolumnens tillämpning gällande inkomstgränsen av 2 000 kronor för hustrun bör kunna höjas till 3 000 kronor. Om förvärvsavdraget för gifta kvinnor med barn höjes i enlighet med vårt förslag bör detta, i förening med numera införda schablonavdrag vid inkomstberäkningen, verka i den riktningen att en sådan gränshöjning skulle kunna genomföras utan alltför allvarliga konsekvenser i fråga om kvarstående skatt för mannen.

Remissyttrandena. *Centrala uppborädsnämnden* anser, att det inte är tillrädligt att ta bort kolumn 4 i källskattetablerna. Grundprincipen för källskattesystemet är, framhåller nämnden, att den preliminära skatten under inkomståret så nära som möjligt skall motsvara den slutliga skatt, som kommer att påföras på grund av nästföljande års taxering. Då kolumnen tillkommit i syfte att undvika kvarstående skatt för mannen, skulle ett slopan-de av densamma strida emot nyssnämnda princip. Nämnden vill därför i huvudsak ansluta sig till vad Föreningen Sveriges kronokamrerare uttalat i sitt i betänkandet återgivna yttrande i ämnet. Åtskilligt torde vara att vinna på ett klargörande för allmänheten i enkel form om grunderna för tillkoms-

ten av kolumn 4 i skattetabellen och dess verkningar på makarnas samfällda skatt. För att mildra den arbetshämmande effekt, som kolumnen förmodas ha, vill nämnden dock icke motsätta sig att den för kolumnens tillämpning gällande inkomstgränsen av 2 000 kronor för hustrun höjes till 3 000 kronor. Med den av revisionen ifrågasatta upplysningsverksamheten torde man ha anledning emotse större medverkan av makarna själva vid skatteuttagets bestämmande för att detta skall komma i god överensstämmelse med den slutliga skatten. Sin huvudsakliga anslutning till berörda yttrande av Föreningen Sveriges kronokamrerare uttalar även *överståthållarämbetet och länsstyrelsen i Stockholms län*. En omprövning av inkomstgränsen för kolumnens tillämpning förordas också av *länsstyrelsen i Västmanlands län* samt *Sveriges socialdemokratiska kvinnoförbund*.

Riksskattenämnden finner det däremot inte troligt att en upplysningsverksamhet av föreslagen art kommer att få nämnvärd effekt.

LO framhåller följande.

Som inledningsvis framhållits sammanhänger sambeskattningsfrågan med att de hemmavarande gifta kvinnornas arbetsinsatser i hemmet inte värderas i pengar. De förslag beträffande familjebeskattningen som sambeskattningsrevisionen framfört, vilka *LO* i huvudsak har funnit välavvägda, torde därför inte eliminera kritiken. I ett sådant läge förefaller det *LO* angeläget, att källskattetabellen — som i sitt nuvarande skick ger en överdriven och snedvriden bild av sambeskattningens verkningar — utformas så att den ger så riktiga uppgifter om den slutliga skatten som möjligt. Eventuellt torde kolumn 4 och den nuvarande sambeskattningstabellen bära samarbetas till särskilda tabeller som anger skatteavdraget i absoluta tal.

Departementschefen. I samband med den av mig förordade omläggningen av beskattningen av de s. k. ofullständiga familjerna kan nuvarande kolumn 2 i källskattetablerna slopas. Härför fordras ändring i uppborðsförordningen. I samband därmed synes ställning bära tagas till användningen av nuvarande kolumn 4.

Enligt min mening bör en mot kolumn 4 svarande kolumn bibehållas och dess användning, liksom hittills, i vissa fall vara obligatorisk. En ändring av nuvarande bestämmelser i dessa hänseenden skulle blott vara till berörda skattskyldigas nackdel, eftersom den lindring i källskatten som därigenom skulle uppkomma motsvaras av en ökning av kvars skatten.

Emellertid anser jag mig kunna, om än med viss tvekan, förorda att gränsen för kolumnens tillämpning höjes till 3 000 kronor. En sådan höjning torde inte behöva befaras få nämnvärda konsekvenser i kvars skattehänseende.

En särskild fråga är efter vilken kolumn källskatteavdrag skall verkställas för gift kvinna med barn. Hittills har samma kolumn tillämpats som för ogift person med barn, men denna kolumn kommer nu, såsom nyss nämnts, att slopas.

Om förvärvsavdraget för dessa hustrur på sätt jag förordat blir fördubblat torde den lämpligaste kolumnen för skatteavdrag bli samma kolumn som användes för gift man, vars hustru icke har inkomst.

Iakttages detta blir kolumnindelningen följande

kol. 1 för ogift person utan hemmavarande barn och för gift kvinna likaledes utan hemmavarande barn;

kol. 2 för gift man, vars hustru ej har egen inkomst eller har inkomst understigande 3 000 kronor, för gift kvinna med hemmavarande barn samt för ogift person med hemmavarande barn; samt

kol. 3 för gift man, vars hustru har inkomst å 3 000 kronor eller däröver.

Uppbördsförordningens bestämmelser om källskatttabellernas kolumnindelning bör ändras i enlighet härmed.

B. Ändringar i förordningen om sjömansskatt

De som är anställda ombord på svenska handelsfartyg erlägger i regel inte kommunal eller statlig inkomstskatt för sin inkomst ombord utan i stället sjömansskatt. Denna skatt är konstruerad som en definitiv källskatt. Skatten beräknas enligt vid förordningen fogade sjömansskattetabeller och erlägges genom skatteavdrag i samband med avlöningsutbetalningen.

Sjömansskattetablerna är indelade i tre kolumner, 1 för ogift sjöman utan barn, 2 för ogift sjöman med barn och 3 för gift sjöman. Tillämplig kolumn bestämmes med ledning av den på sjömannens debetsedel å preliminär skatt angivna kolumnen för källskatteberäkning. Den på debetsedeln angivna kolumnen skall även tillämpas i sjömansskattetabellen. Dock motsvaras såväl kolumn 3 som kolumn 4 i källskattetablerna av kolumn 3 i sjömansskattetablerna.

Till grund för beräkning av sjömansskatten ligger sjömannens s. k. beskattningsbara inkomst. Denna utgöres av hans kontanta inkomst ombord. I förekommande fall skall denna dock först minskas med pensionsavgifter. Ytterligare reduktion av den inkomst som skall beskattas kan ske genom särskilt jämningsbeslut. Genom jämkning beaktas nedsatt skatteförmåga samt förekomsten av underskott i annan förvärvskälla, utbetalning av periodiskt understöd och avgift för pensionsförsäkring.

Departementschefen. Bestämmelserna om jämkning av sjömans beskattningsbara inkomst bör ändras så att sjömans underhållsbidrag till barn beaktas på samma sätt som sker vid inkomsttaxeringen.

Vidare bör kolumnindelningen anpassas till vad jag nyss föreslagit i fråga om källskattetablerna. Detta innebär att kolumnen för ogift sjöman med barn helt utgår. Nuvarande kolumn 3 får då nummerbeteckningen 2 och rubriken »Övriga sjömän».

I övrigt synes tabellerna inte påverkas av den nu förordade lagstiftningen.

C. Ändringar i taxeringsförordningen

Departementschefen. De här föreslagna ändringarna på familjebeskattningsens område synes i och för sig inte kräva ändring i taxeringsförordningen annat än i 22 §, där deklarationsskyldigheten regleras. Beträffande sammanlevande makar bedöms vardera makens deklarationsskyldighet med hänsyn till makarnas och boets sammanlagda inkomst och förmögenhet. Denna bestämmelse bör tillämpas även på sådana personer i s. k. samvetsäktenskap, som enligt vad jag i det föregående föreslagit skall taxeras som gifta. En erinran därom bör lämpligen infogas i taxeringsförordningen.

I anslutning härtill vill jag beröra en fråga, som inte har direkt samband med familjebeskattningen, nämligen frågan om bestämmande av arvode åt ledamot i prövningsnämnd.

Bestämmelserna härom återfinnes i 129 § taxeringsförordningen. För sådan ledamot i prövningsnämnd som inte är befattningshavare i statens tjänst är arvodet bestämt till 30 kronor om dagen under tid, varunder han varit inkallad till tjänstgöring. Sådan ledamot, som är befattningshavare i statens tjänst, erhåller enligt samma författningsbestämmelse dels ersättning för avlöningsförmåner, som han får avstå under tjänstledighet för uppdraget, och dels arvode med belopp som bestämmas av Kungl. Maj:t. Enligt Kungl. brev den 24 maj 1957 utgör arvodet till statsanställd prövningsnämndsledamot 30 kronor för dag.

Arvode till ledamot i fastighetsprövningsnämnd utgår efter samma grunder.

Möjlighet att ge ledamot i prövningsnämnd ersättning för avlöningsförmåner, som han får avstå under tjänstledighet för uppdraget, föreligger alltså blott i fråga om ledamot som är anställd i statens tjänst. Det har emellertid visat sig, att behov kan föreligga att ge sådan ersättning även åt annan prövningsnämndsledamot.

Det kan framhållas att enligt 173 § 2 mom. taxeringsförordningen ersättning av statsverket till de särskilda ledamöter av kammarrätten som deltar vid handläggningen av vissa mål angående fastighetstaxering utgår enligt grunder som fastställs av Kungl. Maj:t. Även ersättningarna till ledamöter och suppleanter i riksskattenämnden och centrala uppborädsnämnden fastställs av Kungl. Maj:t.

I proposition nr 76/1958 framhöll jag bl. a. att det borde ankomma på Kungl. Maj:t att även i fråga om ersättning till de ledamöter i prövningsnämnd som inte är statsanställda bestämma grunderna för ersättningen. I propositionen föreslogs därför ändring i 129 § 8 mom. taxeringsförordningen. Propositionen innehöll därjämte förslag till viss ändring i fråga om skyldigheten att i allmän självdeklaration redovisa förmögenhet.

Såsom framgår av bevillningsutskottets betänkande nr 39/1958 förordade utskottet enhälligt att propositionen skulle antagas i vad avser ändringen i

129 § 8 mom. Vid ärendets behandling i kamrarna stannade emellertid kamrarna i skiljaktiga beslut i frågan om skyldighet att deklarerera förmögenhet. Sammanjämkning kunde icke ske. På grund härav förföll frågan om deklARATIONSSKYLDIGHETEN. Därvid kom jämväl förslaget om ändring i 129 § 8 mom. taxeringsföreläggningen att falla.

Då de nuvarande bestämmelserna på området allttjämt medför olägenheter, vill jag förorda att förslaget om ändring av nyssnämnda författningsrum ånyo föreläggas riksdagen.

D. Ikraftträdandet

Departementschefen. Sambeskattningsrevisionen har föreslagit att den nya lagstiftningen skall tillämpas från och med 1962 års taxering, d. v. s. första gången beträffande inkomståret 1961.

De föreslagna bestämmelserna innebär emellertid i allt väsentligt blott skattelättnader. Det synes mig därför angeläget att reformen får träda i kraft snarast möjligt. Något hinder mot att tillämpa de nya bestämmelserna redan vid 1961 års taxering, d. v. s. beträffande innevarande inkomstår, synes knappast föreligga. Jag förordar därför, att lagstiftningen blir tillämplig redan på innevarande års inkomster.

I källskattehänseende kan den nya ordningen dock i allmänhet inte tillämpas före inkomståret 1961. Det sagda innebär att t. ex. förvärsarbetande hustru med minderårigt barn får erlagga för hög källskatt under år 1960, därest inte särskilt jämningsbeslut meddelats av lokal skattemyndighet. I samband med utsändandet av slutskattensedlarna år 1961 kommer dock den för mycket avdragna skatten henne till godo.

Av tekniska skäl synes det vidare inte möjligt att låta de nya sjömansskattetabellerna gälla förrän under år 1961. Först när de nya preliminärskattensedlarna erhållits kan nämligen den ändrade kolumnindelningen i sjömansskattetabellerna tillämpas.

V. Beräkningar rörande skattebortfall

Utredningen. Skattebortfallet i anledning av de av revisionen föreslagna ändringarna i fråga om förvärsavdraget beräknas av revisionen på följande sätt.

I fråga om gruppen gifta yrkeskvinnor med barn föranleder den föreslagna utvidgningen av kvotavdraget ett skattebortfall om 28 miljoner kronor för staten och 33,5 miljoner kronor för kommunerna. Utvidgningen av avdraget vid faktisk sambeskattnings till den kommunala beskattningen beräknas kosta kommunerna 12,5 miljoner kronor.

Utredningsförslaget rörande förvärsavdraget skulle alltså betyda ett skattebortfall av 28 miljoner kronor för staten och 46 miljoner kronor för kommunerna.

Även i fråga om det skattebortfall som blir följderna av revisionens förslag beträffande vårdnadshavare och icke vårdnadshavare har vissa beräkningar gjorts i betänkandet. Således kan en uppflyttning av de ofullständiga familjerna i paritet med gifta skattskyldiga för staten beräknas medföra ett skattebortfall av 9 å 10 miljoner kronor. Härav belöper 6 miljoner kronor på ortsavdragshöjningen och 3 å 4 miljoner kronor på överföringen till den mildare skatteskalan. För kommunerna kan skattebortfallet beräknas till sammanlagt 5 å 6 miljoner kronor. Om icke vårdnadshavare erhåller ett schablonavdrag å 500 kronor i stället för det nuvarande halva ortsavdraget, uppkommer någon ökning i skatteintäkterna. Denna ökning motväges emellertid väsentligt genom att 500-kronorsavdraget skall tillkomma även gifta personer, som bidrager till underhållet av ej hemmavarande barn.

Detta avsnitt av utredningsförslaget leder alltså till ett skattebortfall av 8 å 9 miljoner kronor för staten och omkring 5 miljoner kronor för kommunerna.

Sammanräknat blir skattebortfallet vid ett genomförande av de av sambeskattningsrevisionen föreslagna reformerna 36 å 37 miljoner kronor för staten och 51 miljoner kronor för kommunerna.

Remissyttrandena. Betänkligheter mot ett skattebortfall av den storleksordning, som revisionen föreslagit, anmäles i några yttranden. *Riksräkenskapsverket* ifrågasätter sålunda om förslagen, med hänsyn till skattebortfallet, i nuvarande läge kan föreläggas riksdagen. *Statskontoret* anför följande.

I anledning av vad föreslagits vill statskontoret uttala, att ämbetsverket i och för sig finner skäl tala för att reformer genomföras på familjebeskattningsens område i enlighet med utredningens förslag. Det skattebortfall för det allmänna, som härigenom skulle inträda, är emellertid enligt statskontorets mening av den storleksordning, att ämbetsverket — för statsverkets del — icke kan anse, att i rådande statsfinansiella läge förutsättningar finnas för dylika reformer. I sammanhanget förtjänar uppmärksammas, att 1958 års besparingsutredning i ett nyligen framlagt betänkande på ett övertygande sätt påvisat den disproportion, som föreligger mellan statsverkets inkomster och utgifter, ett förhållande som föranlett besparingsutredningen att framlägga förslag om besparingar i olika hänseenden. Att under sådana omständigheter vidtagna åtgärder, som äro ägnade att minska statsverkets inkomster i enlighet med sambeskattningsrevisionens beräkningar, inger enligt statskontorets åsikt allvarliga betänkligheter, och ämbetsverket nödgas till följd härav avstyrka förslagen i fråga. Statskontoret är emellertid angeläget framhålla, att hithörande spörsmål böra upptagas till förnyat övervägande, så snart ur statsekonomisk synpunkt bättre förutsättningar föreligga för reformernas förverkligande.

Svenska landskommunernas förbund anser, att varje förslag, som medför reducering av kommunernas skatteunderlag, är ägnat att inge allvarliga betänkligheter. Trots betänkligheterna vill förbundet inte motsätta sig genomförandet av revisionens välmotiverade förslag, om dess förverkligande skulle befinnas möjligt ur andra synpunkter.

Svenska landstingsförbundet uttalar sig i samma riktning.

Svenska stadsförbundet framhåller, att det skattebortfall, som vid en utvidgning av rätten till förvärvsavdrag vid den kommunala beskattningen skulle inträffa för kommunerna första gången år 1963, kommer vid en för kommunerna oläglig tidpunkt. Reduceringen av skatteersättningen till kommunerna till följd av 1957 års ortsavdragsreform har nämligen börjat verka då. Förbundet tillägger följande.

Härtill kommer kommunernas trängda ekonomiska läge till följd av bl. a. stora oundgängliga investeringar, som vid nuvarande svårigheter å kreditmarknaden ofta måste i onormalt stor utsträckning skattefinansieras, för varje år stigande driftkostnader av skilda slag samt ett i många fall stagnerande skatteunderlag. Varje skatteunderlagsbortfall kan under sådana förhållanden bli starkt kännbart. Revisionen har visserligen varit bunden av uttalandet i direktiven att man vid förslag innebärande en minskning av det kommunala skatteunderlaget torde böra räkna med att kompensation av statsmedel för skattebortfallet icke kunde ges. Förbundet måste emellertid med skärpa understryka, att redan ortsavdragsreformen medför sådana konsekvenser för kommunerna, att varje ytterligare minskning av skatteunderlaget bör avvisas. Om man såsom metod för minskning av sambeskattnings effekt — en effekt som enligt revisionens uttalande främst sammanhänger med den *statliga* inkomstskattens progression — väljer ett förfarande som minskar det *kommunala* skatteunderlaget, bör kompensation därför utgå till kommunerna.

Styrelsen vill dock icke motsätta sig förslaget avseende förvärvsavdraget men förutsätter, att de av styrelsen anförda synpunkterna beaktas vid ärendets fortsatta behandling. Mot revisionens förslag beträffande de ofullständiga familjernas beskattning har styrelsen intet att erinra.

Departementschefen. Revisionens beräkningar av skattebortfallet och remissinstansernas ståndpunktstagande skedde före höstsessionen av 1959 års riksdag. De beslut som där fattades, påverkar i olika hänseenden bedömningen av förevarande frågor.

De ändringar av skatteskalorna för den statliga inkomstskatten som beslöts i höstas medför sålunda en reduktion av det beräknade skattebortfallet för staten. Detta kan nu beräknas till sammanlagt 35 miljoner kronor.

Såsom framhölls i propositionen nr 162/1959 med förslag till allmän varuskatt skapas genom den inkomstförstärkning varuskatten medför de statsfinansiella förutsättningarna för bl. a. den nu aktuella reformen av familjebeskattningen. Reformen är alltså betingad av den allmänna varuskatten.

För kommunernas vidkommande kan de föreslagna ändringarna väntas medföra ett bortfall av omkring 50 miljoner kronor. Bortfallet kan förmodas vara i huvudsak jämnt fördelat mellan de olika kommunerna. För att täcka ett skatteunderlag av denna ordning kan erfordras en genomsnittlig kommunal utdebiteringshöjning av 12 öre. I den mån utdebiteringshöjningar beslutas, påverkas även storleken av den skatteersättning som utgår till kommunerna på grund av 1957 års ortsavdragsreform. Anledning synes inte föreligga att på annat sätt ge kommunerna ersättning för det inkomstbortfall som kan bli följden för dem av den föreslagna, allmänt såsom angelägen betraktade reformen.

VI. Departementschefens hemställan

Den av mig förordade omläggningen av familjebeskattningen kräver ändringar i kommunalskattelagen, förordningen om statlig inkomstskatt, taxeringsförordningen, uppbördsförordningen och förordningen om sjömansskatt. Erforderliga författningsförslag har utarbetats inom finansdepartementet på grundval av de utav sambeskattningsrevisionen framlagda förslagen. Därvid har även iakttagits vissa i det föregående inte särskilt redovisade erinringar och påpekanden av teknisk natur, som framförts av remissinstanserna.

Under åberopande härav hemställer jag, att Kungl. Maj:t måtte genom proposition föreslå riksdagen att antaga inom finansdepartementet upprättade förslag till

- 1) lag om ändring i kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370);
- 2) förordning angående ändring i förordningen den 26 juli 1947 (nr 576) om statlig inkomstskatt;
- 3) förordning om ändrad lydelse av 22 § 1 mom. och 129 § 8 mom. taxeringsförordningen den 23 november 1956 (nr 623);
- 4) förordning om ändring i uppbördsförordningen den 5 juni 1953 (nr 272); och
- 5) förordning angående ändring i förordningen den 16 maj 1958 (nr 295) om sjömansskatt.

Med bifall till denna av statsrådets övriga ledamöter biträdda hemställan förordnar Hans Maj:t Konungen, att till riksdagen skall avlätas proposition av den lydelse bilaga till detta protokoll utvisar.

Ur protokollet:
Kerstin Bothén

Innehållsförteckning

Propositionens huvudsakliga innehåll	1
Författningsförslag	3
I. Inledning	19
II. Beskattningen av äkta makar	20
A. Sam- eller särbeskattning	20
Gällande bestämmelser m. m.	20
Utredningen	25
Remissyttrandena	34
Departementschefen	39
B. Förvärvsavdraget	41
Gällande bestämmelser m. m.	41
Utredningen	44
Remissyttrandena	51
Departementschefen	62
C. Övriga frågor	63
Utredningen	63
Remissyttrandena	70
Departementschefen	75
III. Beskattningen av ogift skattskyldig med barn	76
A. Gällande bestämmelser m. m.	76
B. Husföreståndarinnefall och vårdnadshavare	83
Utredningen	83
Remissyttrandena	87
Departementschefen	91
C. Icke vårdnadshavare	93
Utredningen	93
Remissyttrandena	95
Departementschefen	98
D. Övriga frågor	99
Utredningen	99
Remissyttrandena	101
Departementschefen	102
IV. Speciella frågor	102
A. Ändringar i uppbördsförordningen	102
B. Ändringar i förordningen om sjömansskatt	106
C. Ändringar i taxeringsförordningen	107
D. Ikraftträdandet	108
V. Beräkningar rörande skattebortfall	108
Utredningen	108
Remissyttrandena	109
Departementschefen	110
VI. Departementschefens hemställan	111