



**National Library
of Sweden**

Denna bok digitaliserades på Kungl. biblioteket år 2012

KUNGL. BIBL.

2 JUNI 1959

STOCKHOLM

STATENS OFFENTLIGA UTREDNINGAR 1959:13

Finansdepartementet

SOU

1959:13 A



FAMILJEBESKATTNINGEN

FÖRSLAG AVGIVET AV

1957 ÅRS SAMBESKATTNINGSREVISION

Stockholm 1959

Statens offentliga utredningar 1959

Kronologisk förteckning

1. Statligt stöd till jordbrukets inre rationalisering. Idun. 164 s. **Jo**.
2. Filmstöd och biografnöjesskatt. Idun. 153 s. **Fi**.
3. Preliminär nationalbudget för år 1959. Marcus. V + 131 s. **Fi**.
4. Kompetensfördelningen av administrativa besvärsmål mellan Kungl. Maj:t i statsrådet och regeringsrätten. Idun. 485 s. **Ju**.
5. Läkemedelsförsörjningens organisation. Idun. 304 s. **I**.
6. Fångvårdsanstalters optimala storlek. Idun. 63 s. + 6 s. ill. **Ja**.
7. Statligt kreditstöd till hantverk och småindustri m.m. Kihlström. 131 s. **H**.
8. Utbildning av lärare i yrkesämnen för industri och hantverk samt handel. Idun. 210 s. **E**.
9. Lokala skyddstjänstemän samt arbetarskyddsstyrelsens organisation. Idun. 78 s. **S**.
10. Författningsutredningen: IV. Opinionsbildningen vid folkomröstningen 1957. Idun. 145 s. **Ju**.
11. Företsättningar för civil varvsdrift vid Karlskrona örlogsvärv. Idun. 56 s. **Fö**.
12. Tilläggs pensioneringens administration. Idun 186 s. **S**.
13. Familjebeskattningen. Idun. 275 s. **Fi**.

Anm. Om särskild tryckort ej anges, är tryckorten Stockholm. Bokstäverna med fetstil utgöra begynnelsebokstäverna till det departement, under vilket utredningen avgivits, t. ex. **E**. = ecklesiastikdepartementet, **Jo**. = jordbruksdepartementet.

STATENS OFFENTLIGA UTREDNINGAR 1959:13

Finansdepartementet



FAMILJEBESKATTNINGEN

FÖRSLAG AVGIVET AV

1957 ÅRS SAMBESKATTNINGSREVISION

IDUNS TRYCKERIAKTIEBOLAG ESSELTE AB
STOCKHOLM 1959

Innehåll

| | |
|---|---|
| Skrivelse till departementschefen | 7 |
|---|---|

Författningsförslag

| | |
|---|----|
| Förslag till lag om ändring i kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370) | 9 |
| Förslag till förordning om ändring i förordningen den 26 juli 1947 (nr 576) om statlig inkomstskatt | 15 |
| Förslag till förordning om ändrad lydelse av 66 § taxeringsförordningen den 23 november 1956 (nr 623) | 19 |

Motiv

| | |
|--|----|
| Utredningsuppdraget | 21 |
| A. Beskattningen av äkta makar | 24 |
| <i>Frågans nuvarande läge</i> | 24 |
| Gällande bestämmelser | 24 |
| Statistiska uppgifter. | 28 |
| Sambeskattningens verkningar | 35 |
| Kritik och önskemål. | 41 |
| Revisionens synpunkter | 42 |
| <i>Särbeskattning</i> | 48 |
| <i>Sambeskattning</i> | 55 |
| Sambeskattningens avvägning | 55 |
| Sambeskattning med tudelning | 57 |
| Revisionens undersökningar | 62 |
| Fullt genomförd tudelning | 62 |
| Fullständig tudelning grundad på nu gällande skatteskalor | 63 |
| Alt. A | 63 |
| Alt. B | 64 |
| Alt. C | 65 |
| Alt. D | 66 |
| En helt ny skatteskala lägges till grund för fullständig tudelning | 67 |
| Alt. E och F | 67 |
| Alt. G—K | 69 |
| Delvis genomförd tudelning. | 70 |
| Alt. L—N (14 000) | 71 |
| Alt. O—R (16 000) | 72 |
| Alt. S—X (20 000) | 74 |
| Revisionens ställningstagande | 76 |

| | |
|---|-----|
| <i>Förvärvsavdraget</i> | 88 |
| Gift kvinna tillkommande avdrag | 88 |
| Gift man tillkommande avdrag | 90 |
| Under tiden efter år 1952 väckta förslag | 91 |
| Revisionens förslag | 99 |
| Inledning | 99 |
| Undersökningar och ställningstagande | 103 |
| Förvärvsavdraget för gift yrkeskvinna utan barn | 108 |
| Förvärvsavdraget för gift yrkeskvinna med barn | 109 |
| Förvärvsavdraget vid faktisk sambeskattning | 113 |
| Skattebortfall för staten och kommunerna | 114 |
| Särskilda frågor | 115 |
| Vilka kategorier skattskyldiga bör åtnjuta förvärvsavdrag? s. 115 — För vilka slag av inkomst bör förvärvsavdrag åtnjutas? s. 116. — Kravet på arbetsinsats s. 119 — Bör avdraget göras som kostnad i förvärvskälla eller som allmänt avdrag? s. 120 — Frågan om utnyttjande av förvärvsavdrag i annan kommun än hemortskommunen s. 121 — Vilka barn bör berättiga till kvotavdrag? s. 123 — Bestämmande av maximum när rätt föreligger till mer än ett förvärvsavdrag s. 123 — Kolumn 4 i källskattetabellen s. 124. | |
| <i>Sammanlevnad och särlevnad</i> | 128 |
| Begreppen »levt tillsammans» och »levt åtskilda» | 128 |
| Tidigare resonemang | 128 |
| Rättspraxis | 131 |
| Revisionens förslag | 132 |
| Tidsbestämningen »större delen av beskattningsåret». | 134 |
| Bakgrund och tillämpning | 134 |
| Revisionens synpunkter | 135 |
| Periodiskt understöd mellan makar | 137 |
| Bakgrund och tillämpning | 137 |
| Skattelagssakkunnigas förslag | 139 |
| Revisionens förslag | 144 |
| B. Beskattningen av ogift skattskyldig med barn | 147 |
| Vissa statistiska uppgifter | 147 |
| Husföreståndarinnefallen. | 153 |
| Kort historik | 153 |
| Kritik och önskemål. | 155 |
| Med husföreståndarinneavdraget förbundna komplikationer | 161 |
| Revisionens förslag | 163 |
| Vårdnadshavare | 164 |
| Kort historik | 164 |
| Kritik och önskemål. | 166 |
| Revisionens förslag | 169 |
| Icke vårdnadshavare | 171 |
| Kort historik | 171 |
| Revisionens förslag | 174 |
| Särskilda frågor. | 176 |
| Skattebortfall m. m. | 180 |
| Sammanfattning av revisionens förslag | 182 |

| | |
|--|-----|
| Bilaga 1. Historik | 185 |
| Sam- eller särbeskattning | 185 |
| Tudelningsprincipen | 209 |
| Förvärvsavdraget | 213 |
| Åldersgränsen för barn | 233 |
| Bilaga 2. Äkta makars beskattning i de nordiska länderna | 239 |
| Danmark | 239 |
| Finland | 244 |
| Norge | 249 |
| Island | 254 |
| Bilaga 3. Folkpensionsavgifternas inverkan på äkta makars beskattning | 255 |
| Bilaga 4. Undersökning rörande skattebortfallet för kommunerna i anledning av revisionens förslag beträffande förvärvsavdraget. | 257 |
| Bilaga 5. Beräkningsgrunder | 261 |
| Bilaga 6. Tabeller | 263 |

Till

Herr Statsrådet och Chefen för Kungl. Finansdepartementet

Med stöd av Kungl. Maj:ts bemyndigande den 10 maj 1957 har chefen för finansdepartementet tillkallat dåvarande ledamöterna av riksdagens första kammare, lantbrukaren *M. A. Andersson* och före detta lektorn *H. L. E. Sjödahl*, ledamöterna av riksdagens andra kammare *A. Mary S. Holmqvist* och *Gerda Höjer*, förbundsdirektören *S. A. Järdler*, regeringsrådet *S. P. A. Wilkens* och kanslichefen *F. O. Östman* såsom sakkunniga med uppdrag att verkställa utredning om förvärvsavdraget och därmed sammanhängande frågor på familjebeskattningsens område. Tillika har departementschefen uppdragit åt *Wilkens* att såsom ordförande leda de sakkunnigas arbete.

De sakkunniga har antagit benämningen 1957 års sambeskattningsrevision.

Den 27 juni 1957 har chefen för finansdepartementet uppdragit åt extra förste aktuarien i finansdepartementet *C. B. Edlund* att vara expert och tillförordnade assessorn i kammarrätten *P. J. Y. Gisser* att vara sekreterare åt de sakkunniga.

Revisionen har under tiden den 24 november 1958—den 23 mars 1959 åtnjutit biträde av extra kontoristen hos statistiska centralbyrån *I. Stahl* med visst räknearbete.

För att tagas i övervägande vid fullgörande av uppdraget har till oss överlämnats riksdagens skrivelse den 24 november 1954 (nr 372) i anledning av väckta motioner om vissa ändringar beträffande det s. k. förvärvsavdraget för gift kvinna vid taxering till skatt.

Med anledning av ett flertal vid 1955, 1956 och 1957 års riksdagar väckta motioner i frågor, som äga sammanhang med det till revisionen sedermera givna uppdraget, har bevillningsutskottet uttalat, att dessa frågor kunde

förutsättas bli behandlade vid den översyn av reglerna om förvärvsavdraget, vilken komme att ske i anledning av 1954 års riksdags beslut. På grund av motioner väckta vid 1958 års riksdag i frågor, som ansetts falla inom utredningsuppdraget, har bevillningsutskottet uttalat, att frågorna kunde förutsättas bli uppmärksammade av revisionen. Vad sålunda uttalats — liksom innehållet i vissa vid 1959 års riksdag väckta motioner i frågor vilka kan anses äga samband med det till oss givna uppdraget — har vi beaktat.

Vi har vidare mottagit framställningar från sammanslutningar och enskilda personer.

Sedan uppdraget numera slutförts, får revisionen härmed överlämna sitt betänkande.

Stockholm den 10 juni 1959.

Sten Wilkens

Alvar Andersson

Edgar Sjödahl

Mary Holmqvist

Gerda Höjer

Sven Järdler

Oscar Östman

/Yngve Gisser

FÖRFATTNINGSFÖRSLAG

Förslag

till

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

Härigenom förordnas, att 46 § 2 och 3 mom., 48 § 2 mom., 50 § 2 mom. och 65 § ävensom anvisningarna till 46 § punkt 3 och 48 § kommunalskattelagen den 28 september 1928 skola erhålla ändrad lydelse samt att till anvisningarna till 50 § samma lag¹ skall fogas en ny punkt, betecknad 4, allt på sätt nedan angives.

(Nuvarande lydelse)

46 §.

2 mom. I hemortskommunen
— — — allmän sjukförsäkring.

Har skattskyldig — — — eller av-
giften.

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

(Föreslagen lydelse)

46 §.

2 mom. I hemortskommunen
— — — allmän sjukförsäkring.

Har skattskyldig — — — eller av-
giften.

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 skatt-

¹ Senaste lydelse av 46 § 2 mom., 48 § 2 mom., 50 § 2 mom. och anvisningarna till 48 § se 1958: 296. Senaste lydelse av 46 § 3 mom. se 1947: 575 samt av 65 § och anvisningarna till 46 § punkt 3 se 1952: 405.

(Nuvarande lydelse)

dig under beskattningsåret varit ogift (varmed jämställes änka, änking eller frånskild) 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.

48 §.

2 mom. Skattskyldig fysisk — — —
nedan sägs.

(Föreslagen lydelse)

skyldig under beskattningsåret varit ogift (varmed jämställes änka, änking eller frånskild) och haft hemmavarande barn under 16 år.

3 mom. Har gift kvinna haft inkomst av rörelse, vari hon varit verksam, 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 2 000 kronor.

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

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 inkomsten i förvärvskällan 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.

48 §.

2 mom. Skattskyldig fysisk — — —
nedan sägs.

(Nuvarande lydelse)

Skattskyldig, som — — — 4 000 kronor.

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, 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 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 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 (*ensamstående*) äger åtnjuta kommunalt ortsavdrag med följande belopp, nämligen i ortsgrupp I 1 680 kronor, i ortsgrupp II 1 760 kronor, i orts-

(Föreslagen lydelse)

Skattskyldig, som — — — 4 000 kronor.

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

(Nuvarande lydelse)

grupp III 1 840 kronor, i ortsgrupp IV 1 920 kronor och i ortsgrupp V 2 000 kronor.

Har skattskyldig — — — tiotal kronor.

50 §.

2 mom. För fysisk — — — kronor, bortfaller.

Finnes skattskyldigs — — — jämkning medgivits.

Om skattskyldigs — — — ovan sägs.

Skattskyldig, vars — — — stycket förmäles.

Vad härefter — — — beskattningsbar inkomst.

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.

I fråga — — — följande beskattningsåret.

Har eljest — — — för taxeringen.

(Föreslagen lydelse)

1 840 kronor, i ortsgrupp IV 1 920 kronor och i ortsgrupp V 2 000 kronor.

Har skattskyldig — — — tiotal kronor.

50 §.

2 mom. För fysisk — — — kronor, bortfaller.

Finnes skattskyldigs — — — jämkning medgivits.

Om skattskyldigs — — — ovan sägs.

Skattskyldig, vars — — — stycket förmäles.

Har skattskyldig haft ej hemmavarande barn under 16 år, vilket han helt eller delvis underhållit, äger han, såvida icke särskilda skäl till annat föranleda, åtnjuta avdrag för väsentligen nedsatt skatteförmåga med 500 kronor.

Vad härefter — — — beskattningsbar inkomst.

65 §.

Frågan, huruvida skattskyldig haft hemmavarande barn eller icke, liksom ock frågan om barns ålder skall bedömas efter förhållandena den 1 november året näst före taxeringsåret. Med barn avses jämväl styvbarn ävensom adopterat barn. Barn, som bor hos sina föräldrar, skall anses vara hemmavarande endast hos den ena av dem.

I fråga — — — följande beskattningsåret.

Har eljest — — — för taxeringen.

Äkta makar skola anses hava levit tillsammans, såvida icke efter dom å hemskillnad eller på grund av söndering i äktenskapet sammanlevnaden mellan dem stadigvarande hävts.

*(Nuvarande lydelse)*Anvisningar
till 46 §.

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

*(Föreslagen lydelse)*Anvisningar
till 46 §.

3. För underhållsbidrag, som gift skattskyldig utgivit till andra maken, må avdrag ske endast om makarna under beskattningsåret levt åtskilda. 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 §.

Skulle vid tillämpning av bestämmelserna i 46 § 3 mom. finnas, att avdrag kommer att åtnjutas i två eller flera kommuner med belopp, som sammanlagt överstiger 300 kronor eller, om den gifta kvinnan haft hemmavarande barn under 16 år, 2 000 kronor, ankommer det på taxeringsnämnden i hemortskommunen att bestämma den ordning i vilken avdrag skall ske.

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 §.

(Nuvarande lydelse)

gan, huruvida skattskyldig haft husföreståndarinna, är det förhållande, som rått under större delen av beskattningsåret.

Vid beräkning — — — erlægga sjömansskatt.

till 50 §.

(Föreslagen lydelse)

Vid beräkning — — — erlægga sjömansskatt.

till 50 §.

4. Avdrag enligt 50 § 2 mom. femte stycket bör icke medgivas om underhållsbidraget uppgått till ringa belopp. Å andra sidan må, om bidraget framstår såsom synnerligen betungande för den skattskyldige, avdrag medgivas med högre belopp än 500 kronor, under iakttagande dock av att avdrag för väsentligen nedsatt skatteförmåga icke må överstiga det i 50 § 2 mom. andra stycket angivna högsta beloppet.

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

Förslag

till

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

Härigenom förordnas, att 4 § 2 mom., 8 § 1 mom., 9 § 2 mom. och 10 § 1 mom. förordningen den 26 juli 1947 om statlig inkomstskatt¹ skola er- hålla följande ändrade lydelse.

(Nuvarande lydelse)

4 §.

2 mom. Har gift kvinna, som levt tillsammans med sin man och som under större delen av beskattnings- året 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 kro- nor eller, om hon haft hemmavaran- de barn för vilket rätt till allmänt barnbidrag förelegat, med 300 kro- nor jämte 10 procent av nämnda in- komst, 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 av jordbruksfastighet eller rörelse och har den skattskyldiges hustru ut- fört arbete i förvärvskällan till ett värde av minst 300 kronor, må man- nen, om och i den mån inkomsten i förvärvskällan därtill förslår, åtnju- ta avdrag med 300 kronor.

8 §.

1 mom. Skattskyldig fysisk — — —
mom. kommunalskattelagen.

(Föreslagen lydelse)

4 §.

2 mom. Vad i 46 § 3 mom. kommu- nalskattelagen stadgas skall äga mot- svarande tillämpning vid taxering till statlig inkomstskatt.

8 §.

1 mom. Skattskyldig fysisk — — —
mom. kommunalskattelagen.

¹ Senaste lydelse av 4 § 2 mom. se 1952: 406, av 8 § 1 mom. och 9 § 2 mom. se 1958: 297 samt av 10 § 1 mom. se 1956: 243.

(Nuvarande lydelse)

Skattskyldig, som — — — 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 fränskild) 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 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 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 (*ensamstående*) äger åtnjuta statligt ortsavdrag med följande belopp, nämligen i ortsgrupp I 1 680 kronor,

(Föreslagen lydelse)

Skattskyldig, som — — — 4 000 kronor.

Gift skattskyldig, som under beskattningsåret icke levt tillsammans med andra maken, ävensom ogift skattskyldig (varmed jämställes änking, änka eller fränskild) äger, därest han haft hemmavarande barn under 16 år, åtnjuta statligt ortsavdrag med belopp som i föregående stycke sägs.

Annan skattskyldig än i andra eller tredje stycket sägs (*ensamstående*) äger åtnjuta statligt ortsavdrag med följande belopp, nämligen i ortsgrupp I 1 680 kronor, i ortsgrupp

(Nuvarande lydelse)

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 — — — tiotal kronor.

9 §.

2 mom. För skattskyldig — — — kronor, bortfaller.

Finnes skattskyldigs skatteförmåga hava varit väsentligen nedsatt av anledning, varom i 50 § 2 mom. andra, tredje eller fjärde stycket kommunalskattelagen förmåles, må efter taxeringsnämndens eller, om besvär anförts eller ock särskild framställning därom gjorts senast den 30 juni året näst efter taxeringsåret, prövningsnämndens beprövande den skattskyldiges taxerade inkomst minskas, förutom med statligt ortsavdrag, med ytterligare ett efter omständigheterna avpassat belopp, dock högst 3 000 kronor. Har skattskyldig på grund av jämkning vid beräkning av sjömansskatt åtnjutit avdrag för nedsatt skatteförmåga, skall avdrag, som nu sagts, minskas med det belopp, varmed jämkning medgivits.

Vad härefter — — — beskattningsbar inkomst.

10 §.

1 mom. Statlig inkomstskatt — — — angivna grundbelopp.

För skattskyldig, som åtnjuter ortsavdrag med belopp som beräk-

(Föreslagen lydelse)

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 — — — tiotal kronor.

9 §.

2 mom. För skattskyldig — — — kronor, bortfaller.

Finnes skattskyldigs skatteförmåga hava varit väsentligen nedsatt av anledning, varom i 50 § 2 mom. andra, tredje eller fjärde stycket kommunalskattelagen förmåles, må efter taxeringsnämndens eller, om besvär anförts eller ock särskild framställning därom gjorts senast den 30 juni året näst efter taxeringsåret, prövningsnämndens beprövande den skattskyldiges taxerade inkomst minskas, förutom med statligt ortsavdrag, med ytterligare ett efter omständigheterna avpassat belopp, dock högst 3 000 kronor. Vad i 50 § 2 mom. femte stycket kommunalskattelagen stadgas skall äga motsvarande tillämpning vid taxering till statlig inkomstskatt. Har skattskyldig på grund av jämkning vid beräkning av sjömansskatt åtnjutit avdrag för nedsatt skatteförmåga, skall avdrag, som nu sagts, minskas med det belopp, varmed jämkning medgivits.

Vad härefter — — — beskattningsbar inkomst.

10 §.

1 mom. Statlig inkomstskatt — — — angivna grundbelopp.

För skattskyldig, som åtnjuter ortsavdrag med belopp som beräk-

(Nuvarande lydelse)

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

när den beskattningsbara inkomsten icke överstiger — — — 65 % ” ”.

För annan — — — 65 % ” ”.

Ändå att — — — denna inkomst-
del.

Med familjestiftelse — — — ekonomiska intressen.

(Föreslagen lydelse)

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

när den beskattningsbara inkomsten icke överstiger — — — 65 % ” ”.

För annan — — — 65 % ” ”.

Ändå att — — — denna inkomst-
del.

Med familjestiftelse — — — ekonomiska intressen.

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

Förslag

till

förordning om ändrad lydelse av 66 § taxeringsförordningen den 23 november 1956¹ (nr 623)

Häri genom förordnas, att 66 § taxeringsförordningen den 23 november 1956¹ skall erhålla följande ändrade lydelse.

(Nuvarande lydelse)

66 §.

Varje år — — — honom åsätts.
Så snart — — — mellankommunala prövningsnämnden.

Har taxeringsnämnden i skattskyldigs hemortskommun funnit att avräkning enligt 46 § 4 mom. eller 50 § 3 mom. andra stycket kommunalskattelagen skall ske, åligger det nämnden att underrätta taxeringsnämnd, som har att verkställa avräkningen, om det belopp, som skall avräknas.

Har taxeringsnämnd — — — omförmälda nämnd.

(Föreslagen lydelse)

66 §.

Varje år — — — honom åsätts.
Så snart — — — mellankommunala prövningsnämnden.

Har taxeringsnämnden i skattskyldigs hemortskommun funnit att avräkning enligt 46 § 4 mom. eller 50 § 3 mom. andra stycket kommunalskattelagen skall ske, åligger det nämnden att underrätta taxeringsnämnd, som har att verkställa avräkningen, om det belopp, som skall avräknas. Likaledes åligger det taxeringsnämnden i skattskyldigs hemortskommun, därest avdrag enligt 46 § 3 mom. kommunalskattelagen kan ifrågakomma i annan kommun, att underrätta taxeringsnämnden i denna kommun om det belopp, varmed avdrag skall ske.

Har taxeringsnämnd — — — omförmälda nämnd.

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 1962.

¹ Senaste lydelse av 66 § se 1958: 87.

Utredningsuppdraget

I anförande till statsrådsprotokollet den 10 maj 1957 yttrade chefen för finansdepartementet, statsrådet Sträng, följande.

Äkta makar är för närvarande underkastade sambeskattnng. Detta innebär att den statliga progressiva inkomstskatten beräknas på grundval av makarnas sammanlagda inkomster. En differentiering av skattebördan mellan äkta makar och ensamstående kommer emellertid till stånd på huvudsakligen tre sätt: genom ortsavdragens avvägning, genom att gift skattskyldig i vissa fall får åtnjuta särskilt förvärvsavdrag och slutligen genom skatteskalornas utformning.

Ortsavdragen för två makar tillsammans är numera vid både den statliga och den kommunala inkomsttaxeringen dubbelt så stora som för ogifta; i första hand tillföres vardera maken halva ortsavdraget, men i den mån ena makens inkomst understiger denna del av ortsavdraget tillföres andra maken bristen. På samma sätt tillåtes ena maken i regel att tillgodonjuta avdrag av annat slag som den andra maken inte kunnat utnyttja.

Det särskilda förvärvsavdraget tillkommer i regel gift kvinna som haft inkomst av rörelse eller av eget arbete om och i den mån sådan hennes inkomst därtill förslår. Avdragets belopp är vid taxeringen till kommunal inkomstskatt 300 kronor. Vid taxeringen till statlig inkomstskatt utgör avdraget 300 kronor jämte, om kvinnan haft hemmavarande barn, 10 procent av inkomsten av rörelse eller eget arbete, sammanlagt dock högst 1 000 kronor. Om hustrun utfört arbete till ett värde av minst 300 kronor i jordbruk eller rörelse, som bedrivits av mannen, blir denne regelmässigt berättigad till ett motsvarande avdrag å högst 300 kronor vid taxeringen till statlig inkomstskatt.

Slutligen tillämpas särskilda skatteskalor för gifta och ogifta skattskyldiga. Skatteskalan för ogifta är mera progressiv än skalan för gifta. Skatteskalorna är vidare så konstruerade att för en beskattningsbar inkomst för makar å sammanlagt högst 10 000 kronor (motsvarande en verklig inkomst av 15 000—16 000 kronor) den statliga inkomstskatten kommer att vara precis densamma som om makarna var för sig beskattats för halva inkomsten. Intill denna inkomstgräns tillämpas sålunda den s. k. tudelningsprincipen.

Särskilda bestämmelser gäller också för ogifta skattskyldiga med barn. Dessa skattskyldiga — med vilka jämställs änking, änka eller fränskild — erhåller, om de haft hemmavarande barn och anställd husföreståndarinna, ortsavdrag med samma belopp som makar, varjämte den för gifta avsedda skatteskalan tillämpas vid uträkningen av den statliga inkomstskatten. Annan ensamstående skattskyldig som haft hemmavarande barn eller underhållsskyldighet gentemot barn som inte stått under hans vårdnad erhåller i regel förhöjt ortsavdrag (150 procent av det för ogifta eljest tillämpade ortsavdraget), medan i övrigt de för ogifta avsedda reglerna tillämpas.

Sambeskattnng av äkta makar har tillämpats i Sverige sedan lång tid. De nu gällande bestämmelserna har tillkommit genom beslut av 1952 års riksdag. Be-

slutet föregicks av två parlamentariska utredningar, vilka ingående prövade för- och nackdelarna av olika system för beskattning av äkta makar, varvid man främst väjde sambeskattningen mot olika former av särbeskattning. Även kombinationer av sam- och särbeskattning prövades. Relativt stor enighet förelåg år 1952 om att en lösning enligt särbeskattningslinjen inte lät sig förverkligas. Sambeskattningen borde därför med vissa modifikationer bibehållas som metod för äkta makars beskattning. Emellertid ansåg man att de särskilda kostnader som uppkommer för familjen i sådana fall då båda makarna utför förvärvsarbete motiverade speciella lättnader i beskattningen. Denna skattelättnad åstadkoms genom förvärvsavdraget. Rörande detta avdrag och dess konstruktion rådde år 1952 delade meningar. Den lösning som valdes var, enligt vad dåvarande chefen för finansdepartementet framhöll, i viss mån provisorisk.

Under åren efter 1952 har frågorna om förvärvsavdraget och de ensamstående barnförsörjarnas beskattning flera gånger tagits upp till diskussion. Bl. a. har i riksdagen varje år väckts motioner om vidgade möjligheter att åtnjuta förvärvsavdrag. I anledning av de motioner, som väckts vid 1954 års riksdag, anhöll riksdagen att Kungl. Maj:t ville låta verkställa en översyn av reglerna om förvärvsavdraget.

Jag vill vidare erinra om att sedan år 1952 har på beskattningens område genomförts flera reformer som påverkar makars beskattning och frågan om avvägningen av skattebördan mellan olika kategorier skattskyldiga. Bland dessa reformer må nämnas den år 1956 beslutade skattesänkningen genom ändrade skatteskalor. När jag framlade förslag därom, framhöll jag bland annat att det inte var möjligt att då föreslå en förskjutning uppåt i inkomstlägena av den övre gränsen för sambeskattning enligt tudelningsprincipen. Sambeskattningsfrågorna berörde alltför vidsträckta problemställningar för att kunna behandlas i sammanhang med omarbetningen av skatteskalorna. Därvid tillkännagav jag även min avsikt att, sedan den då pågående översynen av de kommunala ortsavdragen slutförts, till omprövning upptaga frågan om den lämpliga utformningen av förvärvsavdraget för gift kvinna. I samband därmed finge undersökas i vad mån en sådan reform aktualiserar andra avvägningsproblem för sambeskattade äkta makar.

Vidare må erinras om att frågan om de kommunala ortsavdragen bragts till sin lösning vid innevarande års riksdag. Reformen innebär, att de kommunala ortsavdragen höjs för gifta till dubbla beloppet, för ensamstående skattskyldiga med underhållsskyldighet mot barn till mer än dubbla beloppet och för övriga ensamstående med ungefär 43 procent. Även om reformen medför en lindring av den kommunala beskattningen för alla fysiska personer, ligger dock tyngdpunkten vid skattelättnaden hos familjer och barnförsörjare.

Även andra omständigheter har tillkommit som kan motivera en översyn av reglerna om förvärvsavdraget och därmed sammanhängande frågor. En betydande stegring av genomsnittsinkomsten har sålunda inträtt sedan år 1952. Denna stegring påverkar givetvis den relativa storleken av förvärvsavdraget. Även folkpensionsavgifterna och avgifterna för den allmänna sjukförsäkringen må nämnas i sammanhanget. Dessa avgifter är i regel större för gift skattskyldig än för ensamstående.

Den här lämnade redogörelsen torde visa, att behov föreligger av att överse bestämnelserna om beskattning av äkta makar. Den av riksdagen begärda översynen av reglerna om förvärvsavdraget bör i samband därmed komma till stånd. Vid utredningen får beaktas vunna erfarenheter om verkningarna av 1952 års beslut i ämnet. Utredningen bör omfatta olika med sambeskattningen samman-

hängande frågor. Så t. ex. bör övervägas vid vilken nivå tudelningsprincipen skall tillämpas samt prövas de synpunkter som i skilda sammanhang framkommit om utsträckande av rätten till förvärvsavdrag till nya kategorier skattskyldiga, exempelvis ensamstående mödrar. Vidare torde uppmärksammas de särskilda problem på beskattningens område som uppkommer vid äktenskaps upplösning.

Vid utredningen bör man utgå från de nu gällande Ortsavdragen. Frågan om avvägningen av dessa avdrag bör alltså inte upptas till omprövning i detta sammanhang. Ett önskemål är givetvis att reglerna på familjebeskattningsens område blir så enkla och lättillämpade som möjligt. Största möjliga likhet mellan hithörande bestämmelser vid den statliga och den kommunala taxeringen bör därför eftersträvas.

Det synes inte osannolikt att utredningen kan komma att ge vid handen att en viss omfördelning av skattetrycket mellan olika kategorier skattskyldiga framstår som motiverad. Det bör dock i detta sammanhang understrykas att — såsom även framhållits av 1957 års bevillningsutskott vid behandlingen av frågan om höjning av de kommunala Ortsavdragen — statsfinansiellt utrymme för ytterligare skattesänkningar av större omfattning knappast torde föreligga, sedan Ortsavdragsreformen genomförts. Återhållsamhet bör därför iakttagas i fråga om förslag som medför en minskning av det samlade skatteuttaget. I den mån utredningen skulle få till resultat sådana förslag, som innebär minskning av det kommunala skatteunderlaget, torde man böra räkna med att kompensation av statsmedel för skattebortfallet inte kan ges.

Den här ifrågasatta utredningen av bestämmelserna om förvärvsavdraget samt därmed sammanhängande spörsmål på familjebeskattningsens område bör anförtros åt särskilda sakkunniga.

A. BESKATTNINGEN AV ÄKTA MAKAR

Frågans nuvarande läge

Gällande bestämmelser

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. Visserligen taxeras makarna var för sig och detta numera även med en för vardera maken uträknad beskattningsbar inkomst. Men den statliga inkomstskatten beräknas på det sammanlagda beloppet av makarnas beskattningsbara inkomster. Detta får betydelse framför allt därför att skatten är *progressiv*, d. v. s. uttages efter en procentsats som stiger med inkomstens höjd. Skattens progressivitet kommer att drabba makarna på i princip samma sätt som om deras inkomster intjänats av endast 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.

Det är främst denna till den statliga inkomstskatten knutna progressivitet som ger sambeskattningen dess karaktär och utgör bakgrunden till diskussionen i sambeskattningsfrågan. Emellertid är att märka att denna progressiva verkan ingalunda är ett genomgående drag vid alla fall av sambeskattning. Till en början inträder progressionen först när inkomsten når en viss storlek. För ett relativt brett bottenskikt, upp till en årsinkomst för gifta skattskyldiga av omkring 14 000 kronor, är skattesatsen enhetlig och medför sålunda icke någon progression. Vidare ingår i skattesystemet olika regler, vilka neutraliserar eller dämpar den skatteskärpning, som eljest på grund av skatteprogressionen skulle vara förenad med sambeskattning.

Över huvud taget utgör — såsom framgår av den följande redogörelsen för gällande författningsbestämmelser — den svenska sambeskattningen icke något i alla avseenden strikt genomfört system. Olika hänsyn har framtingat eftergifter i den grundläggande principen att äkta makar behandlas som ett skattesubjekt, så t. ex. för det år varunder äktenskapet ingåtts. Vidare är de beloppsgränser, som gäller i olika avseenden, ibland bestämda lika för två makar som för en ensamstående skattskyldig, medan i andra

fall beloppsgränsen är dubbelt så hög för två makar som för en ensamstående.

Även om begreppet sambeskattning i första hand är knutet till det fall att båda makarna påföres taxering, 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.

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 medges 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. Regeln 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. förvärvsavdrag 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 sambeskattnng.

Dessa gift kvinna resp. gift man tillkommande förvärvsavdrag får för makarna tillsammans ej överstiga 300 kronor eller vid den statliga beskattningen, om barn finnes, 1 000 kronor. Det gift kvinna tillkommande förvärvsavdraget 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 förvärvsavdraget — 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 och vardera maken tillgodoföres hälften därav, dock att 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 nedsatt 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. Samma maximumbelopp gäller 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 ifrågakommande kommun.

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 skattesat-

| Skatteskalen för gift | | Skatteskalen för ensamstående | | |
|--------------------------------|-----------------|----------------------------------|-----------------|--------------------------------|
| Ungefärlig årsinkomst kr | Skattesats % | Beskattningsbar inkomst kr | Skattesats % | Ungefärlig årsinkomst kr |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| — 9 000 | 11 | — 4 000 | 11 | — 7 000 |
| 9 000— 11 500 | 11 | 4 000— 6 000 | 17 | 7 000— 9 500 |
| 11 500— 14 000 | 11 | 6 000— 8 000 | 22 | 9 500— 12 000 |
| 14 000— 16 500 | 17 | 8 000— 10 000 | 25 | 12 000— 14 500 |
| 16 500— 18 500 | 21 | 10 000— 12 000 | 28 | 14 500— 16 500 |
| 18 500— 23 500 | 27 | 12 000— 16 000 | 32 | 16 500— 21 500 |
| 23 500— 28 000 | 31 | 16 000— 20 000 | 36 | 21 500— 26 000 |
| 28 000— 39 500 | 37 | 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— |

serna utom i det lägsta skiktet och de högsta skikten är högre för ensamstående skattskyldig än för makar. Detta belyses i ovanstående tablå.

Av tablån framgår att vid beskattningsbara inkomster över 4 000 kronor en ensamstående får högre skatt än makar med samma beskattningsbara inkomst.

Vidare visar tablån att den statliga inkomstskatten är proportionell för ett relativt brett inkomstskikt i botten. Någon progression inträder icke förrän vid en beskattningsbar inkomst av 8 000 kronor för makar och 4 000 kronor för ensamstående, motsvarande årsinkomster av 14 000 resp. 7 000 kronor.¹

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

Sambeskattning 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 levtt 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

¹ Skillnaden mellan årsinkomst och beskattningsbar inkomst beror på omkostnadsavdrag, allmänna avdrag och ortsavdrag. En närmare redogörelse för beräkningsgrunderna lämnas i bilaga 5.

inkomst av lägst 2 000 kronor. Härigenom tages vid källskatteberäkningen en låt vara schematisk hänsyn till den påverkan en makes skatt röner genom sambeskattningen. Mera noggrann hänsyn till skatteförändringar på grund av sambeskattning tages vid källskatten endast om den skattskyldige påfordrar det.

Om en make har att enligt uppbördsförordningen betala ränta å kvarstående skatt och, därest räntebereäkningen 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.

Statistiska uppgifter

Såsom grund för den följande framställningen av frågan om äkta makars beskattning framlägges här vissa statistiska uppgifter.

Materialet har främst hämtats ur *den årliga inkomststatistiken*. Denna statistik bygger på inkomstuppgifter ur inkomsttaxeringslängderna beträffande dels alla personer födda den 5, 15 eller 25 dagen i månaden och dels alla övriga personer, som själva eller tillsammans med make haft minst 30 000 kronor i årsinkomst. På grund av omläggning av inkomststatistiken år 1951 kan som regel jämförelse mellan åren dessförinnan och åren från och med år 1951 icke ske.

Inkomstfördelningen för gifta och ensamstående skattskyldiga var enligt inkomststatistiken år 1957 (taxeringsåret 1958) följande.

| Inkomstklasser kr | Antal äktenskap | | | | Antal ensamstående | Samtliga inkomsttagare ¹ |
|----------------------|--------------------------------|---------------------------------|--------------------------------|-----------|--------------------|-------------------------------------|
| | vari mannen ensam haft inkomst | vari hustrun ensam haft inkomst | vari båda makarna haft inkomst | samtliga | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| — 3 000..... | 25 593 | 12 426 | 2 900 | 40 919 | 370 580 | 411 499 |
| 3 000— 5 000..... | 78 270 | 9 479 | 34 347 | 122 096 | 361 180 | 483 276 |
| 5 000— 7 000..... | 89 750 | 8 192 | 29 168 | 127 110 | 263 000 | 390 110 |
| 7 000—10 000..... | 199 908 | 11 147 | 55 661 | 266 716 | 339 890 | 606 606 |
| 10 000—15 000..... | 384 605 | 9 086 | 179 915 | 573 606 | 261 980 | 835 586 |
| 15 000—20 000..... | 137 765 | 2 856 | 176 705 | 317 326 | 47 440 | 364 766 |
| 20 000—30 000..... | 73 363 | 1 705 | 118 981 | 194 049 | 17 900 | 211 949 |
| 30 000—..... | 33 513 | 346 | 34 173 | 68 032 | 6 635 | 74 667 |
| Samtl. år 1957..... | 1 022 767 | 55 237 | 631 850 | 1 709 854 | 1 668 605 | 3 378 459 |
| » » 1951..... | 1 077 539 | 57 388 | 476 139 | 1 611 066 | 1 728 016 | 3 339 082 |

¹ Makar, som båda haft inkomst, har här räknats som en inkomsttagare.

De äktenskap, vari mannen ensam haft inkomst, är koncentrerade huvudsakligen till inkomstklasserna 7 000—20 000 kronor. De äktenskap, vari båda makarna haft inkomst, förekommer mest i inkomstklasserna 10 000—

30 000 kronor. De ensamstående tillhör till största delen inkomstklasserna under 15 000 kronor. Många av dem som har låga inkomster är ungdomar eller pensionärer.

En mera fullständig översikt över inkomstfördelningen bland de skattskyldiga redovisas i tabell 1 i bilaga 6. Därav framgår även, att antalet äktenskap, vari båda makarna haft inkomst, ökats sedan år 1951, medan antalet övriga skattskyldiga minskats, såväl beträffande gifta som i fråga om ensamstående.

Vissa brister vidlåder dock inkomststatistiken. Sålunda redovisas personer, vilka ingått äktenskap senast den 1 november under inkomståret, samt hemsilda personer såsom tillhörande äktenskap, vari endast ena maken haft inkomst. Till sistnämnda kategori hänföres även makar, vilka båda haft inkomst men är upptagna i olika taxeringslängder.

Om inkomststatistiken för år 1957 justeras med hänsyn till här anmärkta förhållanden, kan hela antalet äktenskap 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.

Med ledning av uppgifter från befolkningsstatistiken kan hela antalet bestående äktenskap vid början av år 1957 uppskattas till omkring 1 700 000. Antalet äktenskap, vari ingen av makarna har inkomst och vilka därför ej är medtagna i inkomststatistiken, skulle således uppgå till ca 65 000. Antalet synes något högt, vilket kan bero på brister i inkomststatistiken. I allmänhet torde det här vara fråga om pensionärer, vilka ej åsatts någon taxering.

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. Åter-

| Inkomstår | Medelinkomst i kr | | | | | | |
|------------------------------|--|-----------|----------|---|--------------------------------|-------------------|---|
| | Äktenskap vari båda makarna haft inkomst | | | Äkten- skap vari endast ena maken haft inkomst | Samtliga gifta ¹ | Ensam- stående | Samtliga inkomst- tagare ¹ |
| | männen | hustrurna | tillhopa | | | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 |
| 1951..... | 8 386 | 2 901 | 11 287 | 8 300 | 9 183 | 4 509 | 6 764 |
| 1952..... | 9 616 | 3 325 | 12 941 | 9 641 | 10 654 | 5 433 | 8 039 |
| 1953..... | 9 804 | 3 633 | 13 437 | 9 908 | 10 999 | 5 573 | 8 301 |
| 1954..... | 10 471 | 3 702 | 14 173 | 10 438 | 11 665 | 5 830 | 8 775 |
| 1955..... | 11 213 | 3 955 | 15 168 | 11 228 | 12 599 | 6 191 | 9 409 |
| 1956..... | 11 727 | 4 200 | 15 927 | 11 894 | 13 333 | 6 530 | 9 970 |
| 1957..... | 12 273 | 4 441 | 16 714 | 12 487 | 14 049 | 6 803 | 10 470 |
| Ökning i % 1951—1957..... | 46,4 | 53,1 | 48,1 | 50,4 | 53,0 | 50,9 | 54,8 |

¹ Makar, som båda haft inkomst, har här räknats som en inkomsttagare.

stående 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.

Medelinkomsten har ökat på sätt förestående tablå utvisar.

Ökningen av medelinkomsten under perioden 1951—1957 har alltså varit av ungefär samma omfattning för alla kategorierna; dock är den något större för hustrurna än för övriga kategorier.

Under senare år har *antalet äktenskap, vari båda makarna haft inkomster*, ökat på sätt följande tablå visar.

| Inkomstår | Antal | I % av samtliga äktenskap |
|-----------|---------|---------------------------|
| 1951..... | 476 139 | 29,6 |
| 1952..... | 496 332 | 30,7 |
| 1953..... | 503 586 | 30,9 |
| 1954..... | 541 894 | 32,9 |
| 1955..... | 582 078 | 34,8 |
| 1956..... | 603 326 | 35,7 |
| 1957..... | 631 850 | 37,0 |

En exakt jämförelse mellan de olika åren är dock icke möjlig. Ökningen av antalet berörda äktenskap från år 1952 till år 1953 var sannolikt större än siffrorna utvisar. Uppgifterna för år 1953 torde nämligen ha påverkats av en då inträdd höjning av de statliga Ortsavdragen. Detta har medfört att en del mindre inkomsttagare inte nått beskattningsbar inkomst. Vidare har 1956 och 1957 års siffror påverkats av att de s. k. schablonavdragen tillämpades första gången 1956 och att dessa beträffande inkomst av kapital höjdes väsentligt 1957. Dessa åtgärder medförde att en del skattskyldiga med små inkomster bortföll ur inkomststatistiken. Ökningen av antalet äktenskap, vari båda makarna haft inkomster, bör alltså under perioden 1951—1957 ha varit större än den i tablån angivna ökningen 155 711 eller 32,7 procent.

Inkomstfördelningen för de äktenskap, vari båda makarna är inkomsttagare, var åren 1951 och 1957 följande (se tablån överst å nästa sida).

Antalet äktenskap, vari inkomsten understiger 3 000 kronor, har under perioden nedgått på ett påfallande sätt. Över huvud taget har antalet äktenskap kraftigt minskat i inkomstlägena under 10 000 kronor, nämligen från ca 239 000 till 122 000, men ökat desto mer i skikten över 10 000 kronor, nämligen från ca 237 000 till 510 000. År 1957 överstiger inkomsten 15 000 kronor i drygt hälften av äktenskapen. Antalet dylika äktenskap har mer än fyrdubblats sedan år 1951.

| Inkomstklasser kr | Absoluta tal | | Procenttal | |
|----------------------|--------------|---------|------------|---------|
| | år 1951 | år 1957 | år 1951 | år 1957 |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| — 3 000..... | 17 298 | 2 900 | 3,6 | 0,5 |
| 3 000— 5 000..... | 27 668 | 34 347 | 5,8 | 5,4 |
| 5 000— 7 000..... | 49 520 | 29 168 | 10,4 | 4,6 |
| 7 000—10 000..... | 144 238 | 55 661 | 30,3 | 8,8 |
| 10 000—15 000..... | 160 164 | 179 915 | 33,7 | 28,5 |
| 15 000—20 000..... | 47 425 | 176 705 | 10,0 | 28,0 |
| 20 000—30 000..... | 20 599 | 118 981 | 4,3 | 18,8 |
| 30 000—..... | 9 227 | 34 173 | 1,9 | 5,4 |
| Summa | 476 139 | 631 850 | 100 | 100 |

Inkomstfördelningen för berörda äktenskap åren 1951 och 1957 återges mera fullständigt i tabell 2 i bilaga 6. Däri har även angivits fördelningen för några andra kategorier inkomsttagare.

Inkomstfördelningen mellan mannen och hustrun år 1957 i äktenskap, vari båda makarna är inkomsttagare, framgår av följande tablå.

| Mannens inkomst kr | Hustruns inkomst kr | | | | | | | Summa män |
|--------------------------|---------------------|-----------------|-----------------|------------------|-------------------|-------------------|---------|--------------|
| | —3 000 | 3 000— 5 000 | 5 000— 7 000 | 7 000— 10 000 | 10 000— 15 000 | 15 000— 20 000 | 20 000— | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| — 3 000 | 33 819 | 4 775 | 3 841 | 4 195 | 2 952 | 821 | 404 | 50 807 |
| 3 000— 5 000 | 21 705 | 4 315 | 2 773 | 2 957 | 1 669 | 374 | 147 | 33 940 |
| 5 000— 7 000 | 20 951 | 5 696 | 4 216 | 4 359 | 2 225 | 474 | 119 | 38 040 |
| 7 000—10 000 | 56 178 | 17 026 | 14 046 | 15 142 | 5 032 | 747 | 211 | 108 382 |
| 10 000—15 000 | 120 308 | 47 918 | 36 531 | 43 262 | 17 373 | 1 545 | 438 | 267 375 |
| 15 000—20 000 | 36 767 | 14 263 | 9 974 | 11 993 | 7 799 | 1 368 | 501 | 82 665 |
| 20 000—30 000 | 15 650 | 4 596 | 2 889 | 3 431 | 4 041 | 1 722 | 1 078 | 33 407 |
| 30 000— | 8 286 | 2 092 | 1 368 | 1 424 | 1 683 | 973 | 1 408 | 17 234 |
| Summa hustrur | 313 664 | 100 681 | 75 638 | 86 763 | 42 774 | 8 024 | 4 306 | 631 850 |

Av hustrurna hade 49,6 procent 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 ca 121 000 äktenskap hade vardera maken över 7 000 kronor i inkomst. I ca 40 000 äktenskap hade vardera maken över 10 000 kronor.

Medelinkomsten inom olika inkomstklasser år 1957 för makarna i äktenskap, vari båda makarna haft inkomster, och *hustrurnas inkomster i relation till familjeinkomsten* i varje inkomstklass åren 1951 och 1957 framgår av följande tablå.

| Inkomstklasser kr | Antal äktenskap år 1957 | Medelinkomst år 1957 i kr för | | | Hustrurnas procentuella andel i familje- inkomsten år 1957 | Dito år 1951 |
|----------------------|-------------------------------|-------------------------------|-----------|---------------------|---|-----------------|
| | | männen | hustrurna | makarna tillhopa | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| — 3 000..... | 2 900 | 1 328 | 1 104 | 2 432 | 45,4 | 40,3 |
| 3 000— 5 000..... | 34 347 | 2 326 | 1 778 | 4 104 | 43,3 | 31,2 |
| 5 000— 7 000..... | 29 168 | 3 892 | 2 057 | 5 949 | 34,6 | 21,4 |
| 7 000—10 000..... | 55 661 | 6 413 | 2 248 | 8 661 | 26,0 | 19,9 |
| 10 000—15 000..... | 179 915 | 10 057 | 2 638 | 12 695 | 20,8 | 28,9 |
| 15 000—20 000..... | 176 705 | 12 599 | 4 725 | 17 324 | 27,3 | 31,4 |
| 20 000—30 000..... | 118 981 | 16 058 | 7 407 | 23 465 | 31,6 | 27,5 |
| 30 000—..... | 34 173 | 36 688 | 10 708 | 47 396 | 22,6 | 16,7 |
| Samtliga | 631 850 | 12 273 | 4 441 | 16 714 | 26,6 | 25,7 |

Den relativt stora andel av familjeinkomsten, som hustrun har i inkomstlägena 15 000—30 000 kronor, torde bero på att hon utövar sin verksamhet inom ungefär lika kvalificerade och väslavlönade yrken som mannen.

Från och med år 1954 redovisas i inkomststatistiken uppgifter om inkomsttagarna samtidigt fördelade efter kön och civilstånd, inkomst och yrkesställning. Därigenom kan även utrönas i vad mån de gifta kvinnorna är yrkesverksamma. Som icke yrkesverksamma räknas förutvarande yrkesutövare, personer som ännu icke börjat någon yrkesverksamhet och sådana inkomsttagare som har inkomst enbart av kapital o. dyl. eller som av annat skäl (t. ex. kronisk sjukdom) icke utövar något yrke. I uppgifterna om de gifta kvinnorna medräknas även hustrur, som i sina äktenskap är ensamma inkomsttagare. De sistnämnda utgjorde 50 000 å 55 000 åren 1954—1957. På grund av tidigare påtalade brister i inkomststatistiken torde de dock en-

| Inkomstklasser kr | Antal gifta kvinnor | | Samtliga gifta kvinnor med inkomst | Därav | |
|----------------------|--|---|--|---------------------|-----------------------------|
| | i äktenskap vari hustrun ensam haft inkomst | i äktenskap vari båda makarna haft inkomst | | yrkes- verksamma | icke yrkes- verksamma |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| — 3 000..... | 12 426 | 313 664 | 326 090 | 230 470 | 95 620 |
| 3 000— 5 000..... | 9 479 | 100 681 | 110 160 | 102 620 | 7 540 |
| 5 000— 7 000..... | 8 192 | 75 638 | 83 830 | 80 370 | 3 460 |
| 7 000—10 000..... | 11 147 | 86 763 | 97 910 | 94 830 | 3 080 |
| 10 000—15 000..... | 9 086 | 42 774 | 51 860 | 50 180 | 1 680 |
| 15 000—20 000..... | 2 856 | 8 024 | 10 880 | 10 250 | 630 |
| 20 000—..... | 2 051 | 4 306 | 6 357 | 5 702 | 655 |
| Samtliga | 55 237 | 631 850 | 687 087 | 574 422 | 112 665 |
| Medelinkomst, kr | 7 543 | 4 441 | 4 690 | 5 120 | 2 501 |

dast vara ca 15 000; de övriga ingår i äktenskap vari båda makarna haft inkomst eller är taxerade som ensamstående eller ogifta med barn.

I vad mån de gifta kvinnliga inkomsttagarna var *yrkesverksamma* och inkomstfördelningen för dem år 1957 visas i förestående tablå.

Om från de yrkesverksamma gifta kvinnorna uteslutes sådana, som hade inkomster under 3 000 kronor, torde de återstående — 343 952 — i stort sett utgöras av gifta kvinnor med yrkesverksamhet i egentlig mening. År 1954 var de endast 266 770.

Totala antalet yrkesverksamma gifta kvinnor och deras medelinkomst åren 1954—1957 var följande.

| Inkomstår | Antal | Medelinkomst, kr |
|-----------|---------|------------------|
| 1954 | 493 870 | 4 316 |
| 1955 | 528 807 | 4 571 |
| 1956 | 544 749 | 4 869 |
| 1957 | 574 422 | 5 120 |

Antalet har från år 1954 till år 1957 stigit med 16,3 procent och medelinkomsten med 18,6 procent.

Inkomstfördelningen för de yrkesverksamma gifta kvinnorna åren 1954 och 1957 var denna.

| Inkomstklasser kr | Absoluta tal | | Procenttal | |
|----------------------|--------------|---------|------------|---------|
| | år 1954 | år 1957 | år 1954 | år 1957 |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| — 3 000..... | 227 100 | 230 470 | 46,0 | 40,1 |
| 3 000— 5 000..... | 91 890 | 102 620 | 18,6 | 17,9 |
| 5 000— 7 000..... | 81 370 | 80 370 | 16,5 | 14,0 |
| 7 000—10 000..... | 61 990 | 94 830 | 12,6 | 16,5 |
| 10 000—15 000..... | 23 890 | 50 180 | 4,8 | 8,7 |
| 15 000—20 000..... | 4 610 | 10 250 | 0,9 | 1,8 |
| 20 000— | 3 020 | 5 702 | 0,6 | 1,0 |
| Samtliga | 493 870 | 574 422 | 100 | 100 |

På tre år har alltså antalet i inkomstklasserna över 7 000 kronor väsentligt ökat och i inkomstklasserna över 10 000 kronor mer än fördubblats.

Beträffande *i vilken utsträckning de yrkesverksamma gifta kvinnorna har barn*, kan inga uppgifter erhållas från inkomststatistiken. Med ledning av *befolkningsregistret*, som omfattar alla personer födda den 15 i varje månad, har emellertid en särskild undersökning gjorts av statistiska centralbyrån angående gifta kvinnors yrkesverksamhet.¹ Enligt undersökningen hade drygt hälften (53,4 procent) av de samtaxerade² kvinnor, som år 1954

¹ Statistisk tidskrift 1957 s. 445 ff och 1958 s. 32 ff.

² Med samtaxerade makar avses i detta avsnitt äktenskap, vari båda makarna haft inkomst.

hade egen inkomst av yrkesverksamhet, hemmavarande barn under 16 år. Detta förhållande bör knappast ha nämnvärt ändrats. Man torde därför våga räkna med att år 1957 ca 300 000 av de enligt inkomststatistiken yrkesverksamma gifta kvinnorna (samtaxerade eller ej) hade barn under 16 år.

I samma undersökning gjordes även en inkomstfördelning beträffande de samtaxerade gifta yrkeskvinnorna år 1954. Denna visas — sedan kvinnor utan inkomst nämnda år frånräknats — i nedanstående tablå. I tablån har som jämförelse medtagits den relativa inkomstfördelningen enligt inkomststatistiken för samtliga yrkesverksamma gifta kvinnor för åren 1954 och 1957.

| Inkomstklasser kr | Samtaxerade yrkesverksamma gifta kvinnor år 1954 enligt befolknings- registret | | | Samtliga yrkesverksamma gifta kvinnor enligt inkomststatistiken | |
|----------------------|--|----------|----------|---|---------|
| | utan barn | med barn | samtliga | år 1954 | år 1957 |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| — 3 000..... | 38,5 | 57,6 | 48,7 | 46,0 | 40,1 |
| 3 000— 5 000..... | 19,4 | 18,0 | 18,6 | 18,6 | 17,9 |
| 5 000— 7 000..... | 20,0 | 11,2 | 15,3 | 16,5 | 14,0 |
| 7 000—10 000..... | 16,0 | 8,4 | 11,9 | 12,6 | 16,5 |
| 10 000—15 000..... | 4,7 | 3,5 | 4,1 | 4,8 | 8,7 |
| 15 000—20 000..... | 0,7 | 0,8 | 0,8 | 0,9 | 1,8 |
| 20 000— | 0,7 | 0,5 | 0,6 | 0,6 | 1,0 |
| Samtliga | 100 | 100 | 100 | 100 | 100 |

Den relativa fördelningen år 1954 för de samtaxerade kvinnorna överensstämmer som synes ganska väl med fördelningen för samtliga yrkesverksamma gifta kvinnor. Vidare kan ur tablån utläsas, att år 1954 samtaxerade kvinnor med barn hade lägre inkomster än kvinnor utan barn. Detta förhållande torde bestå år 1957.

Fördelningen på yrkesgrupper av makar i äktenskap, vari båda makarna hade inkomster, var enligt inkomststatistiken år 1957 följande.

| Yrke | Antal män | Antal kvinnor |
|--|--------------|------------------|
| 1. Jordbruk med binärningar..... | 54 473 | 34 611 |
| 2. Byggnadsverksamhet..... | 70 733 | 7 995 |
| 3. Industri och hantverk i övrigt.... | 256 481 | 152 240 |
| 4. Samfärdsel..... | 74 329 | 29 625 |
| 5. Handel..... | 86 744 | 167 542 |
| 6. Allmän förvaltningstjänst..... | 70 909 | 117 497 |
| 7. Fria yrken..... | 8 666 | 9 041 |
| 8. Husligt arbete..... | 357 | 12 486 |
| 9. I övrigt (folkpensioner, kapitalin- komster, tillfälliga inkomster) .. | 9 158 | 100 813 |
| Summa | 631 850 | 631 850 |

Vanligen förekommande yrkeskombinationer inom äktenskapen var enligt samma statistik år 1957 följande.

| Mannens yrke | Hustruns yrke | Antal äktenskap |
|-------------------------------|--------------------------------|-----------------|
| 1. Jordbruk med binäringar | Jordbruk med binäringar..... | 20 189 |
| 2. » | Allmän förvaltningstjänst..... | 6 900 |
| 3. Byggnadsverksamhet | Industri och hantverk..... | 16 971 |
| 4. » | Handel..... | 18 269 |
| 5. » | Allmän förvaltningstjänst..... | 13 005 |
| 6. Industri och hantverk | Jordbruk med binäringar..... | 6 490 |
| 7. » | Industri och hantverk..... | 96 823 |
| 8. » | Samfärdsel..... | 9 105 |
| 9. » | Handel..... | 65 168 |
| 10. » | Allmän förvaltningstjänst..... | 36 346 |
| 11. » | Husligt arbete..... | 5 371 |
| 12. Samfärdsel | Industri och hantverk..... | 13 125 |
| 13. » | Samfärdsel..... | 9 071 |
| 14. » | Handel..... | 22 691 |
| 15. » | Allmän förvaltningstjänst..... | 12 192 |
| 16. Handel | Industri och hantverk..... | 11 494 |
| 17. » | Handel..... | 39 970 |
| 18. » | Allmän förvaltningstjänst..... | 14 052 |
| 19. Allmän förvaltningstjänst | Industri och hantverk..... | 7 204 |
| 20. » | Handel..... | 14 363 |
| 21. » | Allmän förvaltningstjänst..... | 31 779 |

De vanligaste yrkeskombinationerna för makar är alltså, att mannen är sysselsatt inom industri och hantverk och hustrun inom samma yrkesgrupp eller handel eller allmän förvaltningstjänst. Vanligt är även att båda makarna är verksamma inom handel eller allmän förvaltningstjänst.

Sambeskattningens verkningar

Avsikten är att här 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, kallas här *sambeskattningseffekten*. Denna har undersökts vid ett större antal inkomstkombinationer. Härom hänvisas till tabell 3 i bilaga 6.

För att ej onödigt tynga framställningen har utvalts tolv av dessa inkomstkombinationer, vilka redovisas i texttablåer i det följande. De har försetts med yrkesbeteckningar, vilka torde motsvara vissa vanligt förekommande yrkeskombinationer för makar. De angivna inkomsterna för dessa tolv typer avses inte utgöra medelinkomster för ifrågavarande yrken, men torde dock för flertalet yrken ungefär motsvara genomsnittsinkomster i dessa. Männerna har alla förutsatts vara heltidsarbetande, under det att kvinnorna i några fall antagits vara deltidsarbetande.

Den sammanlagda kommunala och statliga inkomstskatten för de tolv typ-paren före och efter giftermålet samt sambeskattningseffekten (kol. 10

och 11) visas i följande tablå. Ortsgrupp III, kommunal utdebitering 14 kronor per skattekrona.

| Nr | Y r k e | | Årsinkomst, 1 000 kr | | | Skatt före giftermålet kr | Skatt efter giftermålet, kr | | Ökning (+) eller minskning (-) i skatt, kr | |
|----|-----------------|-----------------------------|-------------------------|--------------|----------------|------------------------------------|-------------------------------------|--------|---|---------|
| | mannen | hustrun | man- nen | hust- run | till- hoppa | | om hustruns förvärvsavdrag utgör | | | |
| | | | | | | | 0 kr | 300 kr | 0 kr | 300 kr |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 |
| 1 | Småföretagare | Korttidsanst. | 9 | 1 | 10 | 1 637 | 1 261 | 1 194 | — 376 | — 443 |
| 2 | Brevbärare | Textilarbetare ¹ | 12 | 3 | 15 | 2 753 | 2 444 | 2 362 | — 309 | — 391 |
| 3 | Chaufför | Kontorsanst. ¹ | 10 | 5 | 15 | 2 565 | 2 444 | 2 362 | — 121 | — 203 |
| 4 | Förman | Småföretagare | 15 | 5 | 20 | 4 257 | 4 027 | 3 915 | — 230 | — 342 |
| 5 | Metallind. arb. | Affärsbiträde | 13 | 7 | 20 | 4 003 | 4 027 | 3 915 | + 24 | + 88 |
| 6 | Textilarbetare | Kontorsanst. | 10 | 10 | 20 | 3 868 | 4 027 | 3 915 | + 159 | + 47 |
| 7 | Lantbrukare | Småskollär. | 8 | 12 | 20 | 3 935 | 4 027 | 3 915 | + 92 | + 20 |
| 8 | Byggnadsarb. | Metallind. arb. | 20 | 10 | 30 | 7 539 | 8 069 | 7 931 | + 530 | + 392 |
| 9 | Kamrer | Sjuksköterska | 18 | 12 | 30 | 7 350 | 8 069 | 7 931 | + 719 | + 581 |
| 10 | Polisassistent | Förestånd. | 15 | 15 | 30 | 7 252 | 8 069 | 7 931 | + 817 | + 679 |
| 11 | Byrådirektör | Adjunkt | 30 | 20 | 50 | 15 831 | 17 761 | 17 607 | + 1 930 | + 1 776 |
| 12 | Direktör | Läkare | 70 | 30 | 100 | 41 984 | 46 649 | 46 467 | + 4 665 | + 4 483 |

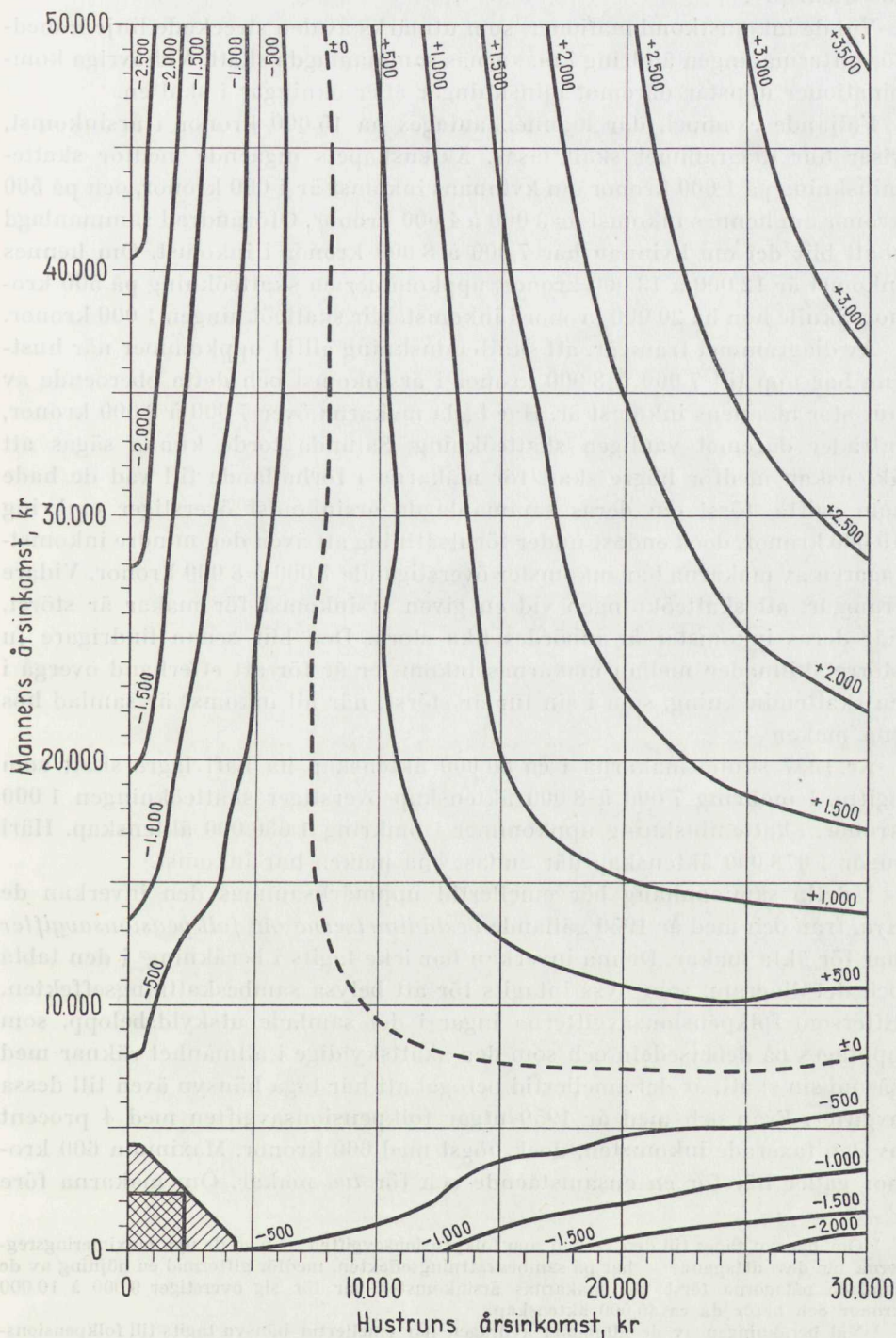
¹ halvtidsanställd.

Typexemplen och tabell 3 visar 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. Om makarna har en sammanlagd inkomst på 20 000 kronor eller mer, blir det i allmänhet skatteökningar, såvida förvärvsavdrag ej utgår. Med ett förvärvsavdrag på 300 kronor och en familjeinkomst på 20 000 kronor uppkommer emellertid 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 överstiger 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. Har hustrun obetydlig eller ingen inkomst uppkommer alltid skatteminskningar. Detta beror till stor del på att hustruns outnyttjade ortsavdrag kommer mannen till godo.

Att skatten före giftermålet varierar så mycket för kontrahenter med samma sammanlagda årsinkomst är framför allt beroende av progressionens olika inverkan i olika inkomstkombinationer.

I följande *diagram* åskådliggöres sambeskattningseffekten vid olika in-

Diagram utvisande minskning (—) eller ökning (+) i kr av den sammanlagda kommunala och statliga inkomstskatten vid ingående av giftermål (den s. k. sambeskattningsseffekten)



Ingen skatt efter giftermålet

Ingen skatt vare sig före eller efter giftermålet

komstkombinationer (varvid räknats med ett förvärvsavdrag av 300 kronor för hustrun).

Vid de inkomstkombinationer, som utmärks av den streckade linjen, medför giftermål ingen ändring i makarnas sammanlagda skatt. Vid övriga kombinationer uppstår däremot minskningar eller ökningar i skatten.

Följande exempel, där mannen antages ha 15 000 kronor i årsinkomst, visar hur diagrammet skall läsas. Äktenskapets ingående medför skatteminskning på 1 000 kronor om kvinnans inkomst är 1 000 kronor, och på 500 kronor om hennes inkomst är 3 000 å 4 000 kronor. Oförändrad sammanlagd skatt blir det om kvinnan har 7 000 å 8 000 kronor i inkomst. Om hennes inkomst är 12 000 å 13 000 kronor, uppkommer en skatteökning på 500 kronor. Skulle hon ha 20 000 kronor i inkomst, blir skatteökningen 1 000 kronor.

Av diagrammet framgår, att skatteminskning alltid uppkommer när hustrun har upp till 7 000 å 8 000 kronor i årsinkomst och detta oberoende av hur stor mannens inkomst är. Har båda makarna över 7 000 å 8 000 kronor, inträder däremot vanligen skatteökning. Sålunda torde kunna sägas att äktenskap medför högre skatt för makarna i förhållande till vad de hade som ogifta, först om deras sammanlagda årsinkomst överstiger omkring 19 000 kronor, dock endast under förutsättning att även den mindre inkomsttagaren av makarna har inkomster överstigande 7 000 å 8 000 kronor. Vidare framgår, 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.

År 1957 skulle makarna i ca 80 000 äktenskap ha haft lägre skatt som ogifta. I omkring 7 000 å 8 000 äktenskap överstiger skatteökningen 1 000 kronor. Skatteminskning uppkommer i omkring 1 630 000 äktenskap. Häri ingår 1 078 000 äktenskap där endast ena maken har inkomst.¹

I detta sammanhang bör emellertid uppmärksammas den inverkan de nya, från och med år 1959 gällande *bestämmelserna om folkpensionsavgifter* har för äkta makar. Denna inverkan har icke tagits i beräkning² i den tablå och det diagram, som nyss intagits för att belysa sambeskattningseffekten. Eftersom folkpensionsavgifterna ingår i det samlade utskyldsbelopp, som upptages på debetsedeln och som den skattskyldige i allmänhet räknar med såsom sin skatt, är det emellertid befogat att här taga hänsyn även till dessa avgifter. Från och med år 1959 utgår folkpensionsavgiften med 4 procent av den taxerade inkomsten, dock högst med 600 kronor. Maximum 600 kronor gäller här för *en* ensamstående och för *två* makar. Om makarna före

¹ Om hänsyn toges till den verkan som folkpensionsavgiften — med de nya maximeringsreglerna för dess uttagande — har på sambeskattningseffekten, medför giftermål en höjning av de samlade pålagorna först när makarnas årsinkomster var för sig överstiger 9 000 å 10 000 kronor och berör då ca 45 000 äktenskap.

² Vid beräkningen av de allmänna avdragen har emellertid hänsyn tagits till folkpensionsavgifterna.

| Nr | Yrke | | Årsinkomst 1 000 kr | | | Uträkningar grundade på 4 % i pensionsavgift | | | | | | Uträkningar grundade på 5 % i pensionsavgift | | | | | |
|----|-----------------|---------|------------------------|----|-----|--|--------------------|-----------------------------|--------------------------------------|--------------------|-----------------------------|--|--------------------|-----------------------------|--------------------------------------|--------------------|-----------------------------|
| | | | | | | Total skatt inkl. pensionsavgift, kr | | | Total skatt inkl. pensionsavgift, kr | | | Total skatt inkl. pensionsavgift, kr | | | Total skatt inkl. pensionsavgift, kr | | |
| | | | | | | före gifter-målet | efter gifter-målet | ök. (+) eller minskning (-) | före gifter-målet | efter gifter-målet | ök. (+) eller minskning (-) | före gifter-målet | efter gifter-målet | ök. (+) eller minskning (-) | före gifter-målet | efter gifter-målet | ök. (+) eller minskning (-) |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 | 12 | 13 | 14 | 15 | 16 | 17 | 18 |
| 1 | Småföretagare | hustrun | 9 | 1 | 10 | 1 637 | 1 194 | 443 | 1 936 | 1 516 | 420 | 1 614 | 1 177 | 437 | 1 984 | 1 576 | 408 |
| 2 | Brevbärare | hustrun | 12 | 3 | 15 | 2 753 | 2 362 | 391 | 3 250 | 2 850 | 400 | 2 712 | 2 326 | 386 | 3 329 | 2 931 | 398 |
| 3 | Chauför | hustrun | 10 | 5 | 15 | 2 565 | 2 362 | 203 | 3 063 | 2 850 | 213 | 2 529 | 2 326 | 203 | 3 145 | 2 931 | 214 |
| 4 | Förman | hustrun | 15 | 5 | 20 | 4 257 | 3 915 | 342 | 4 921 | 4 515 | 406 | 4 201 | 3 859 | 342 | 5 024 | 4 609 | 415 |
| 5 | Metallind. arb. | hustrun | 13 | 7 | 20 | 4 003 | 3 915 | 88 | 4 667 | 4 515 | 152 | 3 954 | 3 859 | 95 | 4 777 | 4 609 | 168 |
| 6 | Textilarbetare | hustrun | 10 | 10 | 20 | 3 868 | 3 915 | 47 | 4 532 | 4 515 | 17 | 3 816 | 3 859 | 43 | 4 638 | 4 609 | 29 |
| 7 | Lantbrukare | hustrun | 8 | 12 | 20 | 3 935 | 3 915 | 20 | 4 598 | 4 515 | 83 | 3 883 | 3 859 | 24 | 4 706 | 4 609 | 97 |
| 8 | Byggnadsarb. | hustrun | 20 | 10 | 30 | 7 539 | 7 931 | 392 | 8 471 | 8 531 | 60 | 7 450 | 7 862 | 412 | 8 611 | 8 612 | 1 |
| 9 | Kamrer | hustrun | 18 | 12 | 30 | 7 350 | 7 931 | 581 | 8 346 | 8 531 | 185 | 7 254 | 7 862 | 608 | 8 489 | 8 612 | 123 |
| 10 | Polissassistent | hustrun | 15 | 15 | 30 | 7 252 | 7 931 | 679 | 8 248 | 8 531 | 283 | 7 160 | 7 862 | 702 | 8 396 | 8 612 | 216 |
| 11 | Byrådirektör | hustrun | 30 | 20 | 50 | 15 831 | 17 607 | 1 776 | 17 031 | 18 207 | 1 176 | 15 694 | 17 530 | 1 836 | 17 194 | 18 280 | 1 086 |
| 12 | Direktör | hustrun | 70 | 30 | 100 | 41 984 | 46 467 | 4 483 | 43 184 | 47 067 | 3 883 | 41 825 | 46 375 | 4 550 | 43 325 | 47 125 | 3 800 |

Anm. Vid skatteuträkningen har hustrun tillgodoräknats ett förvärsavdrag på 300 kronor.

¹ Huvutidsanställd.

giftermålet var för sig haft att betala maximiavgiften 600 kronor, kommer de alltså med oförändrade inkomster efter giftermålet att betala 600 kronor tillsammans. Den minskning i folkpensionsavgifter som sålunda inträder i och med giftermålet reducerar avsevärt den skattehöjning, som eljest kan inträda genom sambeskattning. Förhållandet utvecklas närmare i bilaga 3 och belyses i bilaga 6, tabell 8. Till jämförelse med den nyss redovisade tablån rörande de tolv typ-paren hänvisas till tablån å föregående sida, varav framgår hur sambeskattningseffekten reduceras om hänsyn tages även till folkpensionsavgifterna.

Av betydelse för skattens storlek för makar är vidare arten av hustruns inkomst och förekomsten av barn. Sålunda är gift kvinna med inkomst av rörelse eller eget arbete berättigad till ett fast förvärvsavdrag å 300 kronor. Har hon hemmavarande barn under 16 år, får hon vid den statliga beskattningen ett kvotavdrag å ytterligare tio procent av inkomsten, sammanlagt dock högst 1 000 kronor. Maximum för avdraget nås alltså vid en hustruinkomst av 7 000 kronor. Har makarna minderåriga barn, blir hustruns förvärvsavdrag vid den statliga beskattningen 400, 600, 800 eller 1 000 kronor, om hennes förvärvsinkomst är 1 000, 3 000, 5 000 eller minst 7 000 kronor.

Minskningarna i makarnas sammanlagda kommunala och statliga inkomstskatter på grund av förvärvsavdraget blir vid nyssnämnda hustruinkomster följande.

| Sammanlagd årsinkomst för makarna kr | Skatteminskning på grund av förvärvsavdraget, kr | | | | |
|---|--|----------------|----------|----------|-----------------------|
| | makar utan barn | makar med barn | | | |
| | hustruns inkomst av förvärvsarbete | | | | |
| | 300 kr eller mer | 1 000 kr | 3 000 kr | 5 000 kr | 7 000 kr eller mer |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 6 000 | 69 | 80 | 98 | 118 | . |
| 10 000 | 67 | 76 | 96 | 118 | 137 |
| 15 000 | 82 | 99 | 131 | 163 | 188 |
| 20 000 | 112 | 139 | 193 | 247 | 301 |
| 30 000 | 138 | 175 | 249 | 323 | 397 |
| 50 000 | 154 | 197 | 283 | 369 | 455 |
| 100 000 | 182 | 236 | 344 | 452 | 560 |

Som synes blir skatteminskningarna större ju högre makarnas inkomster är. Detta beror, förutom på kvotavdragets ökning inom de första 7 000 kronorna av hustruinkomsten, på progressionen i den statliga skatteskalen.

Det fasta förvärvsavdraget på 300 kronor torde 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 kan 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.

Vid *faktisk sambeskattning* äger gift man under förutsättning att hustrun utfört arbete i hans jordbruk eller rörelse till ett värde av minst 300 kronor erhålla avdrag vid den statliga beskattningen med nämnda belopp. Skatteminskningarna genom avdraget följer skattesatserna i skatteskalan för gifta och blir alltså lägst 33 kronor och högst 195 kronor (11 resp. 65 procent av 300 kronor). Det torde finnas inemot 200 000 gifta män med inkomst av jordbruksfastighet och något mer än 100 000 med inkomst av rörelse som kan utnyttja avdraget.

Kritik och önskemål

Sambeskattningen av äkta makar hör onekligen till de företeelser på skatteområdet som är mest utsatta för allmänhetens kritik. Ofta framföres denna kritik i outrerad form, varvid det talas om »sambeskattningens orättvisor», »straffskatt på äktenskap», »skatteskilsmässor» o. s. v. Kritikens bakgrund är då närmast det allmänna skattetrycket. Man menar att vid äkta makars beskattning detta skattetryck har särskilt obilliga verkningar, vilka kan stå som hinder för ingående av äktenskap och t. o. m. föranleda arrangerade skilsmässor.

Vid sidan av detta mera allmänna klander av sambeskattningen förekommer en kritik, som närmast grundar sig på *arbetsmarknadsskäl*. Innebörden av den är att sambeskattningen utgör ett hinder för den gifta kvinnan att ägna sig åt yrkesarbete. Härigenom — anser man — kommer en hel del, ofta mycket värdefull arbetskraft att undandragas samhället. Särskilt när det gäller kvalificerad arbetskraft, representerande en måhända lång och dyrbar utbildning, anses det vara ur samhällsekonomisk synpunkt otillfredsstillande att arbetskraften inte blir tillvaratagen.

Som exempel på den betydelse, som sambeskattningen tillmätes i detta avseende, kan nämnas att en nordisk organisation för sjuksköterskorna — Sjuksköterskors Samarbete i Norden — vid en kongress i Köpenhamn i juli 1958 beslutat framlägga en resolution av följande innehåll.

Då i Nordens länder föreligger stor brist på sjuksköterskor, vilket hindrar medborgarna att erhålla t. ex. behövlig sjukhusvård,

då en av orsakerna till denna brist är att den gifta sjuksköterskan ej finner det förenligt med sitt intresse att kvarstå i eller återuppta sitt yrkesarbete på grund av den gällande sambeskattningen och dess inverkan på hennes inkomst,

då det är oekonomiskt ur alla synpunkter att utbilda personer till kvalificerat arbete och därefter så ordna beskattningen, att det ej lönar sig för dem att arbeta, får Sjuksköterskors Samarbete i Norden uttala nödvändigheten av att skattelagstiftningen så ändras, att det lönar sig för gifta kvinnor att fortsätta i yrkesarbetet.

Resolutionen har tillställts sambeskattningsrevisionen, varvid organisationen ytterligare understrukit sin övertygelse, att det är nödvändigt att

väsentligt minska effekten av sambeskattningen, om gifta kvinnor med kvalificerat arbete mera allmänt skall kunna bibehållas i yrkesarbetet.

Även från skolöverstyrelsen har till oss framförts önskemål av liknande slag. Därvid har framhållits de svårigheter, som skolväsendet fortfarande har när det gäller att rekrytera lärare, speciellt inom hög- och gymnasie-stadiet, en fråga som blivit särskilt aktuell genom högstadiets utvidgning och den fördubbling av gymnasiet, som motses under närmaste tioårsperiod. Enligt skolöverstyrelsens mening skulle en ej obetydlig arbetskraftsreserv finnas bland kvinnliga gifta akademiker. Trots ansträngningar att intressera dem för läraranställning och trots åtgärder att underlätta sådan anställning genom deltidstjänstgöring hade det visat sig svårt att framtaga reserverna. Ett av de skäl mot lärareanställning, som brukade åberopas, var den stora inkomstreduktion som sambeskattningen medförde.

Önskemål om en lindring av sambeskattningen har också kommit till uttryck i åtskilliga motioner i riksdagen under senare år. Dessa önskemål har dock inte så mycket gällt sambeskattningens princip som fastmera frågan om beaktande av de särskilda kostnader, som vanligen är förenade med den gifta kvinnans yrkesarbete. En närmare redogörelse för motionerna skall lämnas i det följande avsnittet om gift kvinnas förvärvsavdrag. Det kan emellertid här nämnas, att som grund för motioner vid 1956—1958 års riksdagar¹ åberopats arbetsmarknadsskäl. Sålunda har framhållits att lönsamheten av förvärvsarbete utanför hemmet blivit allt mindre, vilket haft till följd att åtskilliga gifta kvinnor avstått från dylikt arbete, trots att de erhållit en dyrbar utbildning och trots att brist på arbetskraft råder inom deras yrke.

Revisionens synpunkter

Vad kritiken på detta område i första hand vänder sig mot är givetvis den *ökning i skatt*, som kan uppkomma genom att skatten beräknas på makarnas sammanlagda inkomster. Kritiken riktar sig alltså mot den statliga inkomstskattens progression. Emellertid torde man i allmänhet inte vilja förneka det berättigade i en progressiv beskattning i och för sig — om progressionens avvägning kan helt visst alltid delade meningar råda — 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.

Uppenbarligen är det här fråga om samma skatteprogression, som skulle ha drabbat inkomsten om den intjänats av endast den ena maken. Någon särskilt kvalificerad form av progression vid sambeskattning förekommer icke. Den skatteökning, som uppkommer när en gift kvinna tar arbete, är således i princip densamma som när mannen ökar sin inkomst i motsvarande

¹ Motioner 1956: FK 294, AK 242; 1957: FK 311, AK 382; 1958: FK 94, AK 91.

mån genom att ta ett extraarbete. Man kan därför ur denna synpunkt säga att de hämmande verkningar, som sambeskattningen kan tänkas medföra i fråga om en gift kvinnas villighet att ägna sig åt yrkesarbete, endast utgör en del av ett större problem, nämligen den progressiva beskattningens inverkan över huvud taget på inkomsttagarnas villighet till merprestationer.

När sambeskattningen helt allmänt angripes torde det dock 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. De diagram och tabeller, som förut framlagts, visar att för den alldeles övervägande delen av de sambeskattade en skatteskärpning skulle inträda, om de beskattades som ensamstående i stället för som gifta. Det förhållandet torde exempelvis inte stå klart för många, som framgår av diagrammet på sid. 37, nämligen att med nuvarande bestämmelser en gift kvinna kan ha en årsinkomst av 7 000 à 8 000 kronor men att makarna likväl, *oberoende av hur hög inkomst mannen har*, blir i skattehänseende gynnsammare ställda än två ensamstående med motsvarande inkomster.

Det sagda bör inte undanskymma det faktum att — såsom tabellerna och diagrammen likaledes visar — sambeskattningen för många makar i något högre inkomstlägen än de vanliga medför en högre beskattning än om de skulle beskattas var för sig. Det är väl närmast för dylika fall som man förfäktar, att det är oriktigt med en sammanläggning av inkomsterna. Kritiken kan dock emellanåt vila på rent principiell grund, så att man, alldeles oberoende av skatteresultatet, menar att det måste vara riktigare att äkta makar beskattas efter samma grunder som ensamstående. Detta skulle innebära särbeskattning. Denna fråga skall inte diskuteras i detta allmänna sammanhang; förutsättningarna för ett särbeskattningssystem och möjligheterna att över huvud taget genomföra ett sådant kommer i det följande att behandlas i ett särskilt kapitel.

Emellertid är progressionens inverkan vid sammanläggningen av makars inkomster ingalunda den enda grunden för det förekommande missnöjet med sambeskattningen. Om så vore fallet, skulle kritiken i väsentlig mån kunna vederläggas genom en hänvisning till det faktiska läget, d. v. s. till de förut nämnda tabellerna, vilka visar att sambeskattningen för det stora flertalet fall i själva verket medför en lindrigare beskattning för makarna än om de beskattades var för sig som ensamstående. Nu blir ett sådant klarläggande delvis verkningslöst därför att kritiken, närmare besett, hänförs sig till många andra faktorer, som egentligen inte alls beror av sambeskattningen utan skulle verka i ungefär lika grad om makarna beskattades var för sig. Dessa faktorer utgöres främst av de *särskilda kostnader*, som kan vara förenade med att en gift kvinna tar arbete. I realiteten torde det vara

- dylika kostnader som spelar den största rollen, när hustrun överväger om hon skall ägna sig åt yrkesarbete. Det är också naturligt att situationen i praktiken måste te sig på detta sätt för makarna; de anser sig bära räkna med vad som blir över av förtjänsten efter de utgifter och uppoffringar, som följer av att hustruns arbete i hemmet helt eller delvis utbytes mot ett arbete utom hemmet. Däri ligger sålunda det väsentliga hindret för hennes övergång till yrkesarbete, ett hinder som inte vållas av sambeskattningen men som likväl i dagligt tal betecknas som en följd av sambeskattningen. Och i den kalkyl, som makarna gör upp när det gäller att avgöra om det skall löna sig för hustrun att ta arbete, kan dessa utgiftsposter bli mycket betydande och ytterst varierande för olika familjer, beroende på omständigheter och anspråk. Om kostnaderna exempelvis skall omfatta anställande av hembiträde jämte kost och hyra av ett rum åt hembiträdet är det tydligt, att det inom skattelagstiftningens ram är mycket svårt att bereda kompensation för en dylik »följd av sambeskattningen». Därmed faller också all jämförelse mellan den skatt, som makar har att betala, och den skatt de såsom ensamstående skulle betala på samma inkomster.

När det emellanåt talas om sambeskattningens orättvisor, har man väl ofta inte gjort klart för sig i förhållande till vilken kategori som äkta makar skulle vara orättvist ställda vid beskattningen. Närmast får väl antagas att en orättvisa anses föreligga i förhållande till ensamstående. Detta är en betydelsefull fråga. Hur skall äkta makars skatt vara avvägd i förhållande till ensamståendes skatt? Vänder man på frågan, finner man att den innesluter också spørsmålet om hur skatten för ensamstående skall bestämmas. Hur avvägningen av skattebördan mellan de två kategorierna skall ske måste alltid bli föremål för delade meningar; någon i allo giltig måttstock för avvägningen lär inte finnas. Denna fråga skall vi återkomma till i de senare resonemangen om sambeskattningens avvägning och den s. k. tudelningsprincipen.

Frågan huruvida sambeskattningen är »rättvis» eller »orättvis» kan emellertid ses även ur en annan synpunkt, nämligen ur den, som en gift yrkeskvinna anlägger när hon jämför sig med en hemmafru. Yrkeskvinnan finner att hon genom sin verksamhet är hindrad att utföra en hel del arbete till familjens båtnad, som hemmafrun ostört kan ägna sig åt utan att någon vill ifrågasätta att värdet av hennes hemarbete tages till beskattning. Hemmafruns arbete representerar en positiv vinst för familjen, innebärande bl. a. att tillfällen till förbilligande och besparingar kan bättre tillvaratagas, allt värden som yrkeskvinnan måste avstå från. Och i den mån hon ersätter detta med betald arbetskraft får hon inte avdrag för utgiften vid beskattningen. Därmed är man dock åter inne på kostnadsfrågan, d. v. s. frågan om ett förvärvsavdrag för yrkeskvinnan och hur detta lämpligen skall bestämmas för att ge henne en rimlig kompensation. Denna centrala fråga kommer vi att närmare behandla i kapitlet om gift kvinnas förvärvsavdrag.

Som ett argument för en lindring i sambeskattningen har 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.

Andra synpunkter, som i detta sammanhang kan förtjäna uppmärksammas, är att det för många gifta kvinnor med yrkesutbildning torde vara ett önskemål att de inte förlorar kontakten med sitt yrkesområde. Med ändrad samhällsstruktur och andra konventioner än tidigare är det naturligt att den, som förvärvat en utbildning, också har en önskan att nyttiggöra denna. Detta kan ske genom deltidarbete, så länge hemmet tar en del av den gifta kvinnans tid i anspråk. Men det bör också beaktas att, sedan barnen vuxit upp, kvinnan vanligen har många år för aktiv verksamhet, som det är av vikt att tillvarataga. Ett önskemål är då att den latent arbetsvillighet, som sålunda kan finnas, inte motverkas av en alltför rigorös beskattning.

Vissa erinringar kan dock göras i detta sammanhang. Till en början synes statistiken knappast ge stöd för att sambeskattningen skulle verka starkt arbetshämmande. Tvärtom visar de uppgifter, som framlagts ovan i redogörelsen för nuvarande verkningar, att antalet samtaxerade gifta kvinnor stigit från 476 000 år 1951 till 632 000 år 1957, vilket tillika innebär att under samma period de samtaxerade kvinnornas andel i hela antalet gifta kvinnor stigit från 29,6 procent till 37,0 procent. Denna anmärkningsvärda ökning synes till helt övervägande del hänföra sig till yrkesverksamma kvinnor. Vidare visar tabellerna 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 endast är koncentrerad till lägre inkomster utan även omfattar kvalificerade och jämförelsevis välavlönade yrken.

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 barnsörd, 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 sambeskatt-

ningen ibland får utgöra ett utåt åberopat skäl, medan i verkligheten andra skäl är bestämmande.

Det har också ifrågasatts om det verkligen är önskvärt med en utveckling i den riktningen att allt flera gifta kvinnor ägnar sig åt arbete utom hemmet. Detta är i första hand en arbetsmarknadsfråga, vars besvarande beror av de för tillfället rådande konjunkturerna. Men även andra sociala synpunkter kan här spela in. Enligt många mening är det, framför allt om makarna har barn som kräver vård och uppfostran, snarare ett önskemål att den gifta kvinnan ägnar sig åt hemmets sammanhållning och skötsel. I varje fall kan det diskuteras om beskattningen skall användas som en regulator för det större eller mindre behovet av gifta kvinnor på arbetsmarknaden eller om inte detta naturligare bör ordnas genom lämplig lönesättning, ökade möjligheter till deltidsanställning och dylika åtgärder.

I detta sammanhang förtjänar uppmärksammas en speciell form av arbetshämmande effekt, som anses bero av sambeskattningen. 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.

Vad så beträffar det emellanåt hörda talet om att sambeskattningen hindrar ingående av äktenskap och därigenom befordrar s. k. samvetsäktenskap eller ger anledning till mer eller mindre formella skilsmässor, torde

sådana förhållanden visserligen i enstaka fall kunna påvisas men å andra sidan vara så sällan förekommande, att de saknar praktisk betydelse.

Sammanfattningsvis kan sägas, att sambeskattningsfrågan vid skärskådan ingalunda ter sig så enkel som den ofta framställs utan som en högst sammansatt fråga. På detta område förekommer mycken missuppfattning och felsyn. Det kan påvisas, att själva sambeskattningen för det stora flertalet inte medför skatteskärpning utan tvärtom en lindrigare beskattning än om de beskattades som ensamstående. Även vid inkomstkombinationer, där en viss sambeskattnings effekt uppkommer, torde föreställningen om denna ofta vara överdriven. Vidare förbises lätt de olika förmåner, som sambeskattningsreglerna medför för makar, genom rätt till kvittning av underskott dem emellan, förhöjda schablonavdrag o. s. v. Man skulle härav kunna dra den slutsatsen, att vad som egentligen behövs är ytterligare upplysning. Åtskilligt torde också kunna vinnas på den vägen. Sålunda synes det önskvärt, att klarläggande upplysningar härom kunde lämnas i enkel form, exempelvis i den av riksskattenämnden utarbetade broschyr, som brukar bifogas debetsedlarna å slutlig skatt, eller i något meddelande till makar i samband med distributionen av debetsedlarna å preliminär skatt.

Men även om en sådan väg prövas, torde man inte kunna hoppas för mycket av dylik upplysning. Frågan påverkas av så många andra faktorer, framför allt kostnadssynpunkter, att enbart ett klarläggande av hur sambeskattningen verkar aldrig kan få annat än begränsad betydelse.

Man torde därför — även om missuppfattningar kan påvisas och sambeskattningen får bära skulden för mycket som har sin rot i andra förhållanden — inte böra bortse från att aversionen mot nuvarande sambeskattnings dock är en realitet, som kan ha vissa icke önskvärda verkningar. En ändrad avvägning av skattebördan mellan gifta och ensamstående bör därför övervägas. Med denna avvägning kan sambeskattnings effekten direkt påverkas. En annan väg går över förvärvsavdraget, genom vars bestämmande kostnadssynpunkterna kan direkt beaktas.

Särbeskattning

När missnöje uttalas med den nuvarande metoden för makars beskattning är kritikens underförstådda mening ofta den, att sambeskattningen bör avskaffas. Man tänker sig att makarna i stället skall beskattas var för sig oberoende av varandra. Det är således någon form av särbeskattning, som vanligen föresvävar kritiken.

Såsom framgår av den i bilaga 1 lämnade historiken har frågan om särbeskattning diskuterats i åtskilliga tidigare sammanhang och, enbart under de senaste tio åren, i två olika kommittébetänkanden.¹ De synpunkter — av såväl praktisk som principiell natur — som kan anläggas på frågan, har därvid ingående ventilerats. Emellertid är det hos allmänheten en ganska utbredd föreställning, att ett särbeskattningssystem inte borde erbjuda några större problem utan tvärtom skulle ställa sig enklare än sambeskattningen och vara lättare att tillämpa. Vi har därför — även om vår undersökning enligt direktiven närmast är begränsad till ett sambeskattningssystem — ansett oss böra redovisa våra synpunkter på frågan om särbeskattning av makars inkomst.

I särbeskattningens natur ligger att någon skillnad inte göres mellan gifta och ogifta. Detta innebär till en början 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 den ena maken ha så ringa inkomst, att han inte kan helt utnyttja sitt ortsavdrag, skall det outnyttjade beloppet inte tillgodoräknas den andra maken. Och skulle den ena maken helt sakna inkomst, är detta likaledes en omständighet, som inte berör den andra maken. För honom bör inte på grund härav beräknas ett högre ortsavdrag än som tillkommer varje annan skattskyldig, gift eller ogift.

Det säger sig självt att ett sådant ortsavdragssystem inte gärna låter sig genomföra. För den stora grupp av äkta makar, där mannen är ensam inkomsttagare, skulle det leda till en försämring i makarnas skatteläge, som inte har utsikt att bli accepterad. Även i ett särbeskattningssystem måste därför ortsavdraget ordnas så, att två makar alltid har rätt till högre ortsavdrag än en ensamstående. Om den ena maken inte kan utnyttja sin andel

¹ SOU 1949:47 s. 124—126, SOU 1951:51 s. 163—181.

i ortsavdraget, bör den andra maken få räkna sig den utnyttjade delen till godo. Om mannen är ensam inkomsttagare, måste han alltså liksom nu få tillgodoräkna ett ortsavdrag för sig och ett ortsavdrag för hustrun.

Därmed har emellertid i särbeskattningssystemet införts ett moment av sambeskattnings. Ortsavdrag för makar måste medgivas på samma sätt som i det gällande systemet, varav följer att den ena makens skatt inte kan bestämmas utan att hänsyn tas till den andra makens inkomst.

På samma sätt förhåller det sig med annan inkomstutjämning mellan makar. I ett särbeskattningssystem skulle all sådan utjämning rätteligen bortfalla. Avdrag för underskott, som inte kunde utnyttjas av den ena maken, skulle inte få överföras till den andra makens deklaration. Schablonavdrag vid inkomst av kapital och avdrag för försäkringspremier skulle för en make — även om han vore ensam familjeförsörjare — begränsas på samma sätt som för en ensamstående. Också i dessa avseenden torde man få räkna med att opinionen inte skulle vilja acceptera en försämring utan påyrka regler av sambeskattningsnatur.

Redan det nu sagda torde vara tillräckligt för att övertyga om att en *fullt genomförd* särbeskattnings inte är ett praktiskt genomförbart alternativ. Under alla förhållanden skulle man få nöja sig med en *partiell* särbeskattnings. Man skulle alltså få en sambeskattnings med vissa inslag av särbeskattnings. Vad som skulle komma att återstå av särbeskattningsstanken vore väl egentligen endast att någon sammanläggning av äkta makars beskattningsbara inkomster inte skulle ske vid beräkningen av statlig inkomstskatt.

Mot en på detta sätt begränsad särbeskattnings reser sig emellertid ett hinder, som torde utgöra en avgörande invändning mot varje form av särbeskattnings, nämligen att den öppnar möjligheter för makar att uppnå skattelättnader genom att i deklarationerna fördela inkomst mellan sig, så att skatteprogressionen blir den minsta möjliga. Om en sådan möjlighet står öppen för somliga skattskyldiga men däremot är utesluten för andra skattskyldiga, är det uppenbart att detta leder till ojämnheter, som inte är förenliga med en likformig och rättvis beskattning.

Enligt 20 § kommunalskattelagen får avdrag vid beskattningen icke göras för värdet av arbete, som i den skattskyldiges förvärvsverksamhet utförts av den andra maken. En make får således vid beskattningen inte göra avdrag för lön till andra maken. Detta förbud ger upphov till det förhållande, som kallas faktisk sambeskattnings och som är särskilt vanligt i jordbruk och rörelse. I ett särbeskattningssystem har ett sådant förbud rätteligen inte någon plats. Vardera maken borde där beskattas för sin andel i en av makarna gemensamt intjänad inkomst. I praktiken är det emellertid inte möjligt att finna någon tillförlitlig grund för en sådan uppdelning. Om det överläts åt makarna att fritt göra denna uppdelning, vore detta detsamma som att för vissa kategorier av skattskyldiga öppna vägar till skattelättnader, vilka skulle vara stängda för andra skattskyldiga. Inte heller är det möjligt

att beträffande sådan uppdelning lita till taxeringskontroll. Bedömningsgrunden är alltför osäker och fallen alltför talrika, för att någon effektiv kontroll skall kunna utövas. Man finner därför, att den nuvarande bestämmelsen, att avdrag i den ena makens förvärvskälla inte får göras för värdet av den andra makens arbete, måste bibehållas även i ett särbeskattnings-system. Härigenom begränsas emellertid systemet ytterligare. Den s. k. faktiska sambeskattningen kommer att kvarstå.

Trots det betydande avsteg från särbeskattningsprincipen, som härigenom göres, skulle likväl, om den statliga inkomstskatten bestämdes för varje make för sig, de skattskyldiga kunna i många fall på konstlad väg åstadkomma den för dem lämpligaste inkomstuppdelningen. Vid en progressiv beskattning — och någon annan form för skatteberäkningen ifrågasättes ju icke — måste sådana inkomstuppdelningar alltid medföra skattelättnader, större ju högre inkomsten är. Vilka vinster, som kan göras, belyses i följande tablå, grundad på nuvarande skatteskala för ensamstående.

| Taxerad inkomst kr | Statlig inkomstskatt vid särbeskattning (ortsgrupp III) kr | | Skillnad i skatt kr |
|-----------------------|---|---|------------------------|
| | om inkomsten beskattas endast hos den ena maken | om inkomsten fördelar sig lika mellan makarna | |
| 10 000 | 846 | 682 | 164 |
| 15 000 | 2 084 | 1 424 | 660 |
| 20 000 | 3 668 | 2 490 | 1 178 |
| 30 000 | 7 583 | 5 264 | 2 319 |
| 50 000 | 16 687 | 12 542 | 4 145 |
| 70 000 | 26 802 | 20 990 | 5 812 |
| 100 000 | 43 002 | 35 138 | 7 864 |
| 150 000 | 72 317 | 60 948 | 11 369 |
| 200 000 | 104 595 | 87 948 | 16 647 |

I allmänhet torde man vid tal om övergång till ett särbeskattnings-system närmast tänka på en gift yrkeskvinna. Hon skulle, oberoende av mannens inkomster, beskattas för sin inkomst av tjänst i enlighet med arbetsgivarens löneuppgift. För detta vanliga fall är givetvis någon på konstlad väg åstadkommen inkomstuppdelning inte aktuell. Över huvud taget är vid inkomst av tjänst problemet med inkomstuppdelningar mellan makar föga framträdande. Helt obefintligt är det dock inte. Så kan exempelvis vid uttagande av löner från ett familjebolag en inkomstuppdelning arrangeras. Om mannen vill ta ut en lön av exempelvis 100 000 kronor för sitt arbete i bolaget, kan för undvikande av den skatteprogression, som skulle vara förenad därmed, en betydande del upptagas såsom hustruns inkomst. Om hustrun utfört något arbete i bolagets tjänst, kan det vara motiverat att en viss inkomst föres på henne. Tydligt är dock att här ständigt måste uppkomma frågor om skäligheten av den ersättning, som tillföres hustrun. Beskattningsnämnderna skulle ha att infordra upplysningar för att kunna, åtminstone unge-

färligt, avgöra om den uppgivna lönen motsvarade en verklig arbetsinsats. Dylika bedömningar kan ifrågakomma redan nu, när det gäller löner exempelvis till aktieägarens barn. Erfarenheten torde ha visat att dessa fall lätt leder till irritation och skatteprocesser. Skulle även lön till hustru ställas under bedömning, vore detta att avsevärt utvidga området för tvistefrågorna.

När det gäller andra inkomstslag än inkomst av tjänst är möjligheterna till överflyttning mellan makar klart påtagliga. Inkomsten är då i allmänhet knuten till viss egendom: en fastighet, en rörelse, ett kapital. I allmänhet följer inkomsten egendomen och blir beskattad hos ägaren. Om i ett särbeskattningssystem makar vill uppdelning inkomsten för att nå en lindrigare beskattning, kan detta ske genom en uppdelning av egendomen, t. ex. genom att hälften av ett jordbruk, en rörelse eller ett kapital överföres till andra maken genom boskillnad eller äktenskapsförord. Eftersom i nyare äktenskap — ingångna år 1921 och senare — avtalsfrihet råder mellan makar, föreligger inte heller något hinder för makar att genom köp eller arrendeavtal uppnå den ur skattesynpunkt lämpligaste egendomsfördelningen. Beskattningen bör i princip grundas på de civilrättsliga egendomsförhållandena, vilka bestämmer makarnas rättsliga ställning i övrigt och blir avgörande vid t. ex. skatteindrivning och framtida arvsbeskattning. Om makar genom boskillnad med åtföljande bodelning uppnått en för dem ur skattesynpunkt gynnsam fördelning av egendom, är detta därför ett förhållande som bör respekteras vid beskattningen. Det måste nämligen vara av vikt, att beskattningen i så stor utsträckning som möjligt grundar sig på vad som civilrättsligt är giltigt, även om undantagsvis på grund av särskilda förhållanden skattelagstiftningen kan tvingas till avsteg härifrån.

I vilken omfattning egendoms- och inkomstuppdelningar skulle komma att ske mellan makar i ett på särbeskattning grundat system är givetvis svårt att uttala sig om. De som ivra för särbeskattning är i allmänhet benägna att anse denna fara överdriven och ej större än att den kan hållas inom rimliga gränser genom taxeringskontroll. Mot detta måste emellertid invändas, att uppdelningar av detta slag i allmänhet kommer att grunda sig på fullt lagliga åtgärder och att det därför inte är möjligt, och i varje fall inte önskvärt, att göra denna fråga till en fråga om taxeringskontroll. För övrigt torde det ofta vara ogörligt att lämna beskattningen efter en makes arbetsinsats eller liknande norm, eftersom nettointäkten av ett jordbruk eller en rörelse inte endast beror av arbetsinsats utan också av det i verksamheten nedlagda kapitalet, och det till sist inte lär vara möjligt att bestämma hur stor del av intäkten som skall anses härflyta av arbetet eller av kapitalet.

Det skulle även krävas en kvalitativ bedömning av arbetsinsatsen, vilket får anses ogörligt. Hur skulle exempelvis en taxeringsmyndighet kunna avgöra i vad mån hustrun deltagit i ledningen av en rörelse?

Eftersom risken för inkomstuppdelningar egentligen hänför sig till andra inkomstslag än inkomst av tjänst, kunde det ifrågasättas att begränsa sär-

beskattningen till enbart inkomst av tjänst och där måhända endast till sådan inkomst som härrör av yrkesarbete. Uppenbart är emellertid att ett blandat system, med särbeskattning för viss inkomst och sambeskattning för annan — även bortsett från att det ur principiell synpunkt måste anses förkastligt — innesluter så stora praktiska komplikationer att det inte kan betraktas som någon möjlig utväg.

De ovan anförda synpunkterna på ett särbeskattningsalternativ är, som förut nämnts, ingalunda nya. Senast har de utvecklats i 1949 års skatteutrednings betänkande. Vid remissbehandlingen av detta betänkande avvisades särbeskattningslinjen i så gott som alla yttranden. I den proposition, som följde på betänkandet, yttrade departementschefen härom.¹

Det kan konstateras att remissinstanserna på ett i stort sett otvetydigt sätt givit sin anslutning till skatteutredningens mening att sambeskattningen bör bibehållas såsom metod för äkta makars beskattning. Då frågan härom länge utgjort ett tvisteämne anser jag det vara ett betydande framsteg att en så relativt stor enighet kunnat uppnås i denna punkt. Tydligt gällande här i särskilt hög grad att de principiella synpunkterna måste fogas efter vad som är praktiskt genomförbart. Så länge diskussionen förts på det principiella planet har det därför visat sig svårt att nå fram till positiva resultat. Av remissyttrandena att döma har emellertid skatteutredningens i betänkandet redovisade särbeskattningssystem ansetts tillräckligt tydligt visa att en lösning enligt denna linje icke låter sig förverkligas.

Till denna uppfattning anslöt sig även 1952 års bevillningsutskott.² Någon annan mening hade heller inte kommit till synes i de i anledning av propositionen väckta motionerna. Ej heller i motioner vid senare års riksdagar har önskemål om ett särbeskattningssystem förts fram.

När vi under de grundläggande resonemangen för vår utredning haft anledning att ånyo granska förutsättningarna för särbeskattning, har vi även för vår del kommit till det resultatet, att frågan om äkta makars beskattning inte kan tillfredsställande lösas enligt ett särbeskattningsalternativ.

Det kan göras gällande att ur principiell synpunkt vissa 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 egendom, att avtalsfrihet föreligger mellan dem o. s. v. Å andra sidan kan för sambeskattning såsom principiell grund åberopas makarnas underhållsskyldighet mot varandra, vari även ligger en rätt för makarna att komma i åtnjutande av samma standard.

Under sådana förhållanden lär de principiella skälen inte ge 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

¹ Prop. 213/1952 s. 59.

² Bev. utsk. bet. 50/1952 s. 61.

kan med fog göras gällande att sambeskattningen i stora delar är skatte-tekniskt nödvändig.

Härvid åsyftar vi i första hand vad ovan anförts om makars nödvändiga beroende av varandra vid bestämmande av ortsavdrag. Vidare de påtagliga hinder för en särbeskattning, som ligger i möjligheterna till inkomstöverflyttningar mellan makar. Det sistnämnda hindret ser vi närmast som en rättvisefråga. Även om antalet fall, där en sådan inkomstuppdelning förekom, skulle vara relativt begränsat, måste det te sig stötande att skatteutfallet blir beroende av dylika fördelningsmöjligheter.

Över huvud taget kan mot särbeskattning invändas att skatteresultatet blir slumpartat, genom att det bestämmes av hur inkomsten råkar fördela sig mellan makarna. Ser man på vilken inkomst makarna gemensamt disponerar för familjen — och ett sådant betraktelsesätt måste med hänsyn till den faktiska ekonomiska gemenskapen te sig naturligt — kan det inte vara tillfredsställande, om skatten på denna inkomst blir väsentligt olika, beroende på om endast den ena maken eller om båda makarna intjänat inkomsten och, i senare fallet, hur inkomsten fördelar sig på makarna.

De hinder för särbeskattning, även i modifierad form, varom nu talats, kan helt härledas ur den statliga skattens progressivitet. Vid en proportionell beskattning skulle dessa hinder inte föreligga. Det kunde därför synas i och för sig möjligt att tillämpa särbeskattning för skattskyldiga med inkomst upp till den gräns, inom vilken den statliga skatten är proportionell, d. v. s. upp till en för makar sammanlagd årsinkomst av för närvarande omkring 14 000 kronor. En så begränsad särbeskattning torde dock — oavsett att den måste medföra komplikationer — inte tjäna något praktiskt syfte. På ett skatteområde har — kan man säga — särbeskattningen förverkligats just i ett sådant syfte, nämligen i lagstiftningen om sjömansskatt. Till undvikande av stora praktiska svårigheter vid denna speciella skatteform sker inte någon sambeskattning i fråga om inkomst ombord. Härav kan dock inte dragas den slutsatsen att det lika väl skulle vara möjligt att tillämpa särbeskattning på det allmänna skatteområdet eller att detta skulle medföra praktiska vinster, exempelvis för beräkningen av källskatt.¹

I diskussionen om sambeskattning eller särbeskattning brukar ibland hänvisas till att särbeskattning förekommer i vissa andra länder. Ofta föreligger här en förväxling mellan särbeskattning och sambeskattning enligt tudelningsprincip. En modifierad form av särbeskattning synes dock förekomma i Canada. I Västtyskland liksom på Island föreligger viss valrätt mellan sambeskattning och särbeskattning. I sistnämnda båda länder är emellertid beskattningen så avvägd, att sambeskattning i regel medför en lägre skatt än särbeskattning. Möjligheten att begära särbeskattning torde därför sällan användas.

Det bör till slut beaktas, att ett ställningstagande till frågan om sambe-

¹ Jfr prop. 213/1952 s. 60.

skattning eller särbeskattning i och för sig inte är avgörande för beskattningens tyngd. Även om man — i enlighet med den av oss här framförda meningen — finner sambeskattningen böra bibehållas såsom princip, leder inte detta med nödvändighet till en hårdare beskattning av makar än vad som skulle följa av särbeskattning. Ur teknisk synpunkt finns intet hinder för att ordna sambeskattningen på sådant sätt att den i alla inkomstlägen 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 särbeskattning på grundval av nuvarande skatteskalor skulle i stor utsträckning medföra skatteökningar för makar.

Sambeskattning

Sambeskattningens avvägning

Om man finner att sambeskattningen bör bibehållas som princip för äkta makars beskattning — och sålunda avvisar särbeskattning — blir nästa fråga hur sambeskattningen bör vara avvägd. Härvid bortses tills vidare från den speciella frågan om gift kvinnas förvärvsavdrag. Sambeskattningen tages nämligen här i sin vidare bemärkelse, liktydig med frågan om äkta makars beskattning. Den omfattar då icke endast fall av samtaxering i teknisk mening, d. v. s. när båda makarna har inkomst för vilken de beskattas, utan även alla de fall, då endast den ena maken taxeras. Även där föreligger sambeskattning, vilken kommer till uttryck huvudsakligen på avdragssidan, i rätten till högre ortsavdrag, till avdrag för underskott och andra allmänna avdrag o. s. v. Det kan även förhålla sig så att den inkomst, som taxeras hos den ena maken, utgör ett resultat av båda makarnas arbetsinsats, s. k. faktisk sambeskattning.

Hur sambeskattningen skall avvägas är i allt väsentligt en fråga om *avvägningen av skattebördan mellan äkta makar och ensamstående*. Den ena kategorien är här beroende av den andra och det kan sägas, att allt tal om skattebördan för äkta makar blir meningslöst om inte deras beskattning sättes i relation till de ensamståendes beskattning.

För närvarande åstadkommes denna avvägning på två sätt: genom ortsavdragen 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 — i varje fall formellt — ge uttryck för den meningen, att äkta makar tillsammans är i behov av ett lika stort skattefritt minimibelopp som två ensamstående skattskyldiga.

Vid den statliga beskattningen bestämmes, som nyss nämnts, relationen mellan äkta makars och ensamståendes beskattning dessutom av de skilda skatteskalorna för den statliga inkomstskatten. Eftersom avvägningen genom ortsavdragen enligt direktiven ligger utanför vår utredning, är det den

genom skatteskalorna åstadkomna avvägningen som här kommer under diskussion.

Hur denna avvägning genom skatteskalorna skall vara beskaffad är en omtvistad fråga. Att här komma fram till ett resultat, som kan betecknas som det riktiga, lär inte vara möjligt. 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 spørsmålet här blir, hur skatteförmågan hos två makar skall anses förhålla sig till skatteförmågan hos två ensamstående skattskyldiga.

Härvid har, 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 kan invändas, 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.

Det torde kunna sägas att, såsom en följd av utvecklingen och samhällets ändrade struktur, de sistnämnda synpunkterna gjort sig gällande med alltmera växande styrka och att alltså 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 för makar, som är *mer* än dubbelt så stor som den skatt en ensam-

stående har att betala för hälften av makarnas inkomst. I och för sig innebär detta, att inkomsten, när den disponeras gemensamt av två makar i ett äktenskap, skulle ge makarna en större skattekraft än samma inkomst skulle givit dem, om de levat var för sig såsom ogifta och disponerat hälften var av inkomsten. Någon bestämd norm, efter vilken denna merskatt beräknas, kan dock inte angivas. För skatteskalornas inbördes förhållande i dessa lägen kan inte åberopas annat än en skälighetsavvägning.

Sambeskattning med tudelning

En form av sambeskattning, som på senare år kommit att spela en framträdande roll i diskussionen, är sambeskattning enligt s. k. tudelningsmetod. 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.

Tekniskt kan denna skatteberäkning lämpligen ske *antingen* så att en gemensam skatteskala tillämpas för ensamstående och äkta makar, varvid skatten för makarna beräknas till två gånger skatten på halva deras sammanlagda inkomst, *eller* så att två skatteskalor begagnas, en för ensamstående och en för äkta makar, varvid i skalan för makar inkomstintervallerna i progressionsskikten göres dubbelt så stora som i skalan för ensamstående; skalan för makar tillämpas då på makarnas sammanlagda inkomst utan att någon halvering behöver ske.

Denna form av sambeskattning bör inte — såsom emellanåt sker — förväxlas med särbeskattning. Att det här alltjämt är fråga om sambeskattning kommer till synes bl. a. däri, att skatteberäkningen grundar sig på makarnas sammanlagda inkomster. Giftna par med lika stor sammanlagd inkomst får, liksom i det nu gällande sambeskattningssystemet, alltid lika stor skatt. Vid särbeskattning däremot uträknas i princip skatten för den ena maken oberoende av den andra makens inkomst. För giftna par med lika stor sammanlagd inkomst blir därvid skatteresultatet olika, beroende på hur inkomsten fördelar sig mellan makarna.

När tudelningsmetoden förordas i diskussionen, torde man ofta närmast tänka på de yrkesarbetande giftna kvinnorna och vilja se metoden som en möjlighet att på ett rationellt sätt lösa deras sambeskattningsfråga. Däremot står det inte alltid klart att tudelningsmetoden har en mycket vidsträcktare innebörd än så. 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 giftna, där endast den ena maken är inkomsttagare. Den inkomst, som i ett sådant äktenskap står till makarnas för-

fogande, 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.

Eftersom tudelningsmetoden sålunda får en lika verkan för alla gifta skattskyldiga och främst åsyftar en anpassning av deras beskattning till skatten för ensamstående skattskyldiga, är det tydligt att denna metod inte utesluter frågan om ett särskilt förvärsavdrag 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 jämt. I ett system med tudelningsmetod blir det därför, i lika hög grad som i ett sambeskattningsystem av annat slag, nödvändigt att taga ställning till frågan i vad mån denna skillnad bör utjämnas genom ett särskilt förvärsavdrag för gift kvinna.

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.

Sin betydelse ur sambeskattningsynpunkt får metoden främst därigenom att i ett sådant system skatten för två makar med en viss sammanlagd årsinkomst aldrig kan bli *större* än vad två ensamstående med tillhoppa denna årsinkomst har att betala i sammanlagd skatt. Detta betyder att ingående av äktenskap aldrig kan för två personer medföra en högre beskattning än de med samma inkomster hade som ogifta. I stället kommer äktenskapets ingående i många lägen att medföra en lägre beskattning för kontrahenterna. Såsom ensamstående beskattades de var och en för sin faktiska inkomst. Eftersom det mera sällan inträffar att deras inkomster då var sinsemellan lika stora, har därvid ofta den större inkomsten träffats av en hårdare skatteprogression än den som träffar inkomsten, när efter giftermålet skatten beräknas på två lika hälfter. Tudelningsmetoden kan sägas »legalisera» den för kontrahenterna gynnsammaste inkomstuppdelingen.

Att tudelningen sålunda ur sambeskattningsynpunkt måste medföra för makarna fördelaktiga resultat bör inte dra uppmärksamheten från dess inverkan på avvägningen av skattebördan mellan ensamstående och gifta skattskyldiga. Det är här inte endast fråga om en teknisk metod för beskattningen av äkta makar, utan metoden innebär också att förhållandet mellan ensamstående och gifta personers beskattning fixeras på ett visst sätt. I ett genomfört tudelningsystem blir alltid skatten på två makars inkomst dub-

belt så stor som den skatt en ensamstående har att betala på halva motsvarande inkomst. Härav följer alltså att i ett sådant system skatten inte kan ensidigt höjas eller sänkas för den ena gruppen. Om exempelvis skatten skulle sänkas för vissa ensamstående måste — för att tudelningsprincipen skall bibehållas — en dubbelt så stor sänkning ske för motsvarande skikt av äkta makar.

En sådan avvägning av skattebördan kan sägas innebära, att makarna anses berättigade att disponera ett dubbelt så stort belopp som en ensamstående person med hälften så stor inkomst. Tudelningsmetoden bryter härigenom med den gängse uppfattningen, att levnadskostnaderna för två makar på grund av det gemensamma hushållet nedbringas på ett sådant sätt att makarna får en större skattekraft än om de vore ensamstående. I stället utgår man från att hushållsgemenskap — och andra liknande anordningar för att nedbringa levnadskostnaderna — i stor utsträckning förekommer även bland ensamstående skattskyldiga och att därför ett sådant förhållande inte bör läggas till grund för någon skillnad i skattehänseende.

Det genom tudelningsmetoden fixerade förhållandet mellan ensamståendes och makars beskattning har också en annan sida, nämligen att vid äktenskaps upplösning — genom ena makens död eller genom äktenskapsskillnad — skatteförändringarna kan bli betydande. Särskilt för en efterlevande make har en dylik konsekvens av tudelningsmetoden ansetts besvärande.

Tudelningsmetoden («splitting») infördes generellt i Förenta staternas federala skattelagar genom en av kongressen år 1948 antagen lag, sedan principen dessförinnan tillämpats beträffande vissa delstater i fråga om skatt både till delstaten och till federationen. Enligt den i dessa stater gällande civillagstiftningen skulle i regel allt vad makar förvärvade under äktenskapet till lika delar tillkomma vardera maken. Överfört på skatteområdet ledde detta till en halvering av makarnas inkomster vid skattdäggningen.

I Västtyskland har under år 1958 tudelningsmetoden införts för sambeskattnings av makar. Om makarna framställer begäran därom, har de likväl rätt att i stället bli särbeskattade. Denna valmöjlighet torde dock knappast få praktisk betydelse, eftersom sambeskattnings med tudelning, såsom av det förut sagda framgår, aldrig ställer sig sämre utan i allmänhet fördelaktigare för äkta makar än särbeskattnings. Att ett särbeskattningsalternativ över huvud taget medtagits i det västtyska systemet — vilket närmast kan synas förvillande för allmänheten — kan bero därpå, att tidigare bestämmelse om makars sambeskattnings förklarats ogiltig av den tyska förbundsrepubliken författningsdomstol.

I Sverige har frågan om att införa sambeskattnings med tudelning diskuterats i flera tidigare sammanhang. En mera utförlig redogörelse för vad i

sådant avseende förekommit lämnas i den såsom bilaga 1 intagna historiken. Här skall endast nämnas följande.

Såväl befolkningskommissionen som sambeskattningsakkunniga övervägde ett system av detta slag men ingendera kommittén fann metoden kunna förordas. Frågan togs därefter upp på nytt av 1949 års skatteutredning, som ej heller fann det möjligt att helt genomföra principen. Skatteutredningens förslag innebar dock att tudelningsmetoden godtogs upp till en viss gräns, nämligen intill en beskattningsbar inkomst av 10 000 kronor för makar. Detta kom till uttryck i de av utredningen föreslagna två skatteskalorna, vilka antogs genom beslut av 1952 års riksdag.

En anledning till att tudelningsmetoden begränsades på detta sätt låg redan däri, att det inte ansågs finnas statsfinansiellt utrymme för en fullständigt genomförd tudelning inom det förslag till en allmän skattesänkning, som framlades av 1949 års skatteutredning. Härom anförde utredningen¹, att kostnaden för tudelningsystemet — begränsat till inkomstbeskattningen — hade beräknats till 158 miljoner kronor. Om metoden skulle tillämpas även vid förmögenhetsbeskattningen och eventuellt kompletteras med någon form av förvärvsavdrag för gift kvinna, finge kostnaden antagas stiga högst avsevärt. Då hade emellertid icke något gjorts för ensamstående. Eftersom i tudelningsystemet förhållandet mellan gifta och ogifta vore på visst sätt fixerat, kunde en skattelättnad icke beredas de ensamstående utan att även äkta makar finge en sänkning utöver den som låge redan i tudelningsmetoden.

Emellertid fann sig 1949 års skatteutredning även av andra skäl böra avvisa en konsekvent genomförd tudelningsmetod. Härvid åberopades², att med en sådan metod skillnaden i skatt för en ogift och en gift person, särskilt i de högre inkomstlägena, bleve så stor, att det med skäl kunde ifrågasättas om denna skillnad verkligen vore sakligt motiverad av den ökade försörjningsbörda, som kunde vara förenad med ingående av giftermål.

Vidare anfördes.

En sambeskattningsmetod enligt tudelningsprincip konsekvent genomförd skulle i jämförelse med nuvarande sambeskattningsmetod medföra en relativ skärpning av de ensamståendes beskattning. En sådan skärpning är dock alltid förenad med vissa olägenheter. Särskilt besvärande bli dessa verkningar, när äktenskap upplösas genom andra makens död. En person, som blir änklings, drabbas av en skattehöjning, som ur hans synpunkt ofta måste te sig oförståelig. I verkligheten torde det icke sällan förhålla sig så, att en änklings skatteförmåga nedsatts genom hustruns frånfalle. Visserligen har hans försörjningsplikt mot henne bortfallit, men å andra sidan kan han icke längre tillgodogöra sig det obeskattade värdet av hennes arbete i hemmet. Han måste kanske i stället anställa husföreståndarinna och kommer där-

¹ SOU 1951: 51 s. 203.

² SOU 1951: 51 s. 189 och 190.

igenom i en ekonomiskt sämre situation än tidigare, vilken ingalunda motiverar någon skärpning av beskattningen.

I tekniskt hänseende torde en sambeskattning enligt tudelningsprincip — helt eller delvis genomförd — icke medföra några förenklingar i jämförelse med den nu gällande ordningen. Ur taxeringssynpunkt synes en metod av detta slag icke möjliggöra någon större rationalisering. Ur källskattesynpunkt lär metoden icke heller innebära någon förbättring. Makarnas skatt kan alltjämt icke bestämmas utan att hänsyn tages till bådas inkomstförhållanden. Man torde därför alltjämt ha kvar de osäkerhetsmoment, som nu häfta vid källskattesystemet i fråga om äkta makars skattebetalning.

När skatteutredningen därefter föreslog den ovan angivna begränsningen av tudelningsprincipen i skatteskalorna skedde det med följande motivering.¹

Denna norm ligger till grund för det system för makars beskattning, som ovan benämnts sambeskattning enligt tudelningsprincip. Såsom närmare utvecklats i redogörelsen för detta system, finna vi det likväl icke möjligt att bestämma skatteavvägningen uteslutande efter denna norm. Konsekvent genomförd skulle den medföra en fördel för makar i förhållande till ensamstående, som icke uppbäres av de verkliga förhållandena. Att så blir fallet torde bero därpå att en icke alltför låg inkomst, som disponeras gemensamt av två makar i ett äktenskap, för dessa makar har ett större värde än samma inkomst skulle haft för dem, om de levat var för sig såsom ogifta och disponerat hälften var av inkomsten. Man torde sålunda finna, att makarnas faktiska ekonomiska gemenskap i inkomstlägen över en viss nivå har sådan betydelse, att de icke kunna vid beskattningen jämföras med två ogifta personer.

Såsom nyss nämnts innebar 1952 års riksdagsbeslut att tudelningsprincipen genomfördes i skatteskalorna upp till en beskattningsbar inkomst av 10 000 kronor för makar, motsvarande 5 000 kronor för ensamstående. Skatteskalorna ändrades sedermera år 1956 men gränsen för tudelningsprincipen rubbades icke. Departementschefen fann tudelningsfrågan beröra alltför vidsträckt problemställningar för att kunna behandlas i sammanhang med den då gjorda omarbetningen av skalorna.² I motioner vid 1956—1959 års riksdagar har yrkats att gränsen måtte höjas till en beskattningsbar inkomst av 16 000 kronor för makar och 8 000 kronor för ensamstående.³

De nuvarande skatteskalorna ger följande bild av förhållandet mellan giftas och ensamståendes statliga inkomstskatt (se tablån å nästa sida).

Som synes är upp till en beskattningsbar inkomst av 10 000 kronor för gift och 5 000 kronor för ensamstående skatteprocenten lika för de båda kategorierna (11 och 17). För beskattningsbara inkomster däröver är för den gifte skatteprocenten högre än vad den är för den ensamstående med

¹ SOU 1951: 51 s. 213.

² Prop. 88/1956 s. 40.

³ Motioner 1956: FK 535, AK 683; 1957: FK 368, AK 458; 1958: FK 258, AK 364, FK B 170, AK B 233; 1959: FK 154, AK 198.

| Makar | | | | Ensamstående | |
|------------------------------|--------------------------------|------------------|----|--------------------------------|------------------------------|
| Ungefärlig årsinkomst, kr | Beskattningsbar inkomst, kr | Procent- sats | | Beskattningsbar inkomst, kr | Ungefärlig årsinkomst, kr |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| — 14 000 | — 8 000 | 11 | 11 | — 4 000 | — 7 000 |
| 14 000— 16 500 | 8 000— 10 000 | 17 | 17 | 4 000— 5 000 | 7 000— 8 000 |
| 16 500— 18 500 | 10 000— 12 000 | 21 | 17 | 5 000— 6 000 | 8 000— 9 500 |
| 18 500— 23 500 | 12 000— 16 000 | 27 | 22 | 6 000— 8 000 | 9 500— 12 000 |
| 23 500— 28 000 | 16 000— 20 000 | 31 | 25 | 8 000— 10 000 | 12 000— 14 500 |
| 28 000— 32 500 | 20 000— 24 000 | 37 | 28 | 10 000— 12 000 | 14 500— 16 500 |
| 32 500— 39 500 | 24 000— 30 000 | 37 | 32 | 12 000— 15 000 | 16 500— 20 000 |
| 39 500— 42 000 | 30 000— 32 000 | 43 | 32 | 15 000— 16 000 | 20 000— 21 500 |
| 42 000— 51 000 | 32 000— 40 000 | 43 | 36 | 16 000— 20 000 | 21 500— 26 000 |
| 51 000— 74 500 | 40 000— 60 000 | 48 | 41 | 20 000— 30 000 | 26 000— 37 500 |
| 74 500— 98 000 | 60 000— 80 000 | 54 | 45 | 30 000— 40 000 | 37 500— 49 000 |
| 98 000—121 000 | 80 000—100 000 | 54 | 49 | 40 000— 50 000 | 49 000— 61 000 |
| 121 000—144 500 | 100 000—120 000 | 59 | 49 | 50 000— 60 000 | 61 000— 72 500 |
| 144 500—179 000 | 120 000—150 000 | 59 | 54 | 60 000— 75 000 | 72 500— 90 000 |
| 179 000—237 500 | 150 000—200 000 | 65 | 54 | 75 000—100 000 | 90 000—119 000 |
| 237 500—353 500 | 200 000—300 000 | 65 | 59 | 100 000—150 000 | 119 000—177 000 |
| 353 500— | 300 000— | 65 | 65 | 150 000— | 177 000— |

hälften så stor beskattningsbar inkomst. I sista skiktet är dock skatteprocenten åter lika.

Revisionens undersökningar

Fullt genomförd tudelning

För att belysa hur en fullt genomförd tudelning skulle utfalla framlägger vi här vissa alternativ, av vilka dock en del mer utgör diskussionsunderlag än möjliga förslag. Vi har därvid i det första alternativet utgått från den nuvarande skatteskalen för ensamstående och lagt denna till grund för tudelningen (alt. A). För att kompensera det skattebortfall för staten som härvid skulle uppkomma har sedan framräknats ett alternativ, allttjämt baserat på nuvarande skatteskala för ensamstående, där uttagningsprocenten höjts så att statens skatteintäkter blir oförändrade (alt. B). Därefter har framräknats ett alternativ, där den nuvarande skatteskalen för makar lagts till grund för tudelningen (alt. C). För att utjämna den skatteökning för staten, var till detta alternativ skulle leda, framlägges ett alternativ, likaledes grundat på den nuvarande skatteskalen för makar, där uttagningsprocenten sänkts så att statens skatteintäkter blir oförändrade (alt. D). Slutligen framlägges några alternativ, grundade på helt nya skatteskalar. De båda första alternativen medför varken skattebortfall eller skatteökning för staten (alt. E och F). De fyra övriga alternativen innebär däremot skattebortfall av skilda storleksordningar för staten (alt. G—K).

Fullständig tudelning grundad på nu gällande skatteskalor

Alt. A. Nuvarande skatteskala för ensamstående skattskyldig lägges till grund för tudelningen

Om en fullständig tudelning genomföres på det sätt, att progressionsskikten i skatteskalan för makar göres dubbelt så stora som skikten i den nuvarande skalan för ensamstående skattskyldig och procentsatserna inom de sålunda jämförbara progressionsskikten sättes lika med procentsatserna i den nuvarande skatteskalan för ensamstående, erhålles följande skatteskala (kol. 4).

| Beskattningsbar inkomst i kronor för | | Nuvarande skatteskala för makar % | Skatteskala enligt alt. A (= nuvarande skala för ensamstående) % |
|--------------------------------------|-----------------|--------------------------------------|---|
| makar | ensamstående | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| — 8 000 | — 4 000 | 11 | 11 |
| 8 000— 10 000 | 4 000— 5 000 | 17 | 17 |
| 10 000— 12 000 | 5 000— 6 000 | 21 | 17 |
| 12 000— 16 000 | 6 000— 8 000 | 27 | 22 |
| 16 000— 20 000 | 8 000— 10 000 | 31 | 25 |
| 20 000— 24 000 | 10 000— 12 000 | 37 | 28 |
| 24 000— 30 000 | 12 000— 15 000 | 37 | 32 |
| 30 000— 32 000 | 15 000— 16 000 | 43 | 32 |
| 32 000— 40 000 | 16 000— 20 000 | 43 | 36 |
| 40 000— 60 000 | 20 000— 30 000 | 48 | 41 |
| 60 000— 80 000 | 30 000— 40 000 | 54 | 45 |
| 80 000—100 000 | 40 000— 50 000 | 54 | 49 |
| 100 000—120 000 | 50 000— 60 000 | 59 | 49 |
| 120 000—150 000 | 60 000— 75 000 | 59 | 54 |
| 150 000—200 000 | 75 000—100 000 | 65 | 54 |
| 200 000—300 000 | 100 000—150 000 | 65 | 59 |
| 300 000— | 150 000— | 65 | 65 |

Vid en uttagingsprocent av 100 skulle alt. A betyda ett skattebortfall för staten på 213 miljoner kronor.

Alternativet medför skatteminskning endast för makar med inkomster överstigande nuvarande tudelningsmaximum motsvarande ca 16 500 kronor i årsinkomst. Skatteminskningarnas storlek framgår av tablån överst å nästa sida, som redovisar de individuella verkningarna beträffande den statliga inkomstskatten.

Den maximala skatteminskningen är 21 160 kronor och uppkommer vid årsinkomster överstigande 353 500 kronor.

Makar med inkomster under nuvarande tudelningsmaximum liksom alla ensamstående skattskyldiga får oförändrad skatt.

| Årsinkomst kr | Nuvarande skatt för makar kr | Skatt enligt alt. A vid uttagnings- procent 100 kr | Skatteminskning (—) för makar | |
|------------------|---------------------------------------|---|----------------------------------|-------|
| | | | kr | % |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 15 000 | 1 035 | 1 035 | — | — |
| 18 000 | 1 516 | 1 460 | — 56 | — 3,7 |
| 20 000 | 1 945 | 1 809 | — 136 | — 7,0 |
| 25 000 | 3 163 | 2 797 | — 366 | —11,6 |
| 30 000 | 4 600 | 3 924 | — 676 | —14,7 |
| 40 000 | 7 802 | 6 586 | — 1 216 | —15,6 |
| 50 000 | 11 500 | 9 615 | — 1 885 | —16,4 |
| 75 000 | 21 792 | 18 393 | — 3 399 | —15,6 |
| 100 000 | 33 402 | 28 146 | — 5 256 | —15,7 |
| 200 000 | 84 314 | 72 682 | —11 632 | —13,8 |

Alt. B. Skattebortfallet för staten enligt alt. A kompenseras genom höjning av uttagningsprocenten

Om skattebortfallet för staten enligt alt. A (213 milj. kronor) skulle kompenseras genom en höjning av uttagningsprocenten, skulle denna få höjas från nuvarande 100 till 106,1.

Detta skulle innebära en omfördelning av den statliga inkomstskatten enligt följande. För makar med årsinkomster överstigande 19 000 kronor inträder skatteminskningar å tillhopa 122 miljoner kronor, vilka motsvaras av skatteökningar dels å 70,5 miljoner för kategorien ensamstående och dels å 51,5 miljoner kronor för makar med årsinkomster under 19 000 kronor.

De individuella verkningarna beträffande den statliga inkomstskatten blir följande.

| Års- inkomst kr | Makar | | | | Ensamstående | | | |
|-----------------------|----------------------------|---------------------------------|--|-------|----------------------------|---------------------------------|-----------------------|-------|
| | nuvaran- de skatt kr | skatt enligt alt. B kr | ökning (+) eller minskning (—) i skatt | | nuvaran- de skatt kr | skatt enligt alt. B kr | ökning (+) i skatt | |
| | | | kr | % | | | kr | % |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| 4 000 | — | — | — | — | 162 | 172 | + 10 | + 6,2 |
| 6 000 | 156 | 166 | + 10 | + 6,4 | 345 | 366 | + 21 | + 6,1 |
| 8 000 | 340 | 361 | + 21 | + 6,2 | 576 | 611 | + 35 | + 6,1 |
| 10 000 | 522 | 554 | + 32 | + 6,1 | 881 | 935 | + 54 | + 6,1 |
| 12 000 | 705 | 748 | + 43 | + 6,1 | 1 252 | 1 328 | + 76 | + 6,1 |
| 15 000 | 1 035 | 1 098 | + 63 | + 6,1 | 1 896 | 2 012 | + 116 | + 6,1 |
| 18 000 | 1 516 | 1 549 | + 33 | + 2,2 | 2 638 | 2 799 | + 161 | + 6,1 |
| 20 000 | 1 945 | 1 919 | — 26 | — 1,3 | 3 189 | 3 384 | + 195 | + 6,1 |
| 25 000 | 3 163 | 2 968 | — 195 | — 6,2 | 4 690 | 4 976 | + 286 | + 6,1 |
| 30 000 | 4 600 | 4 163 | — 437 | — 9,5 | 6 410 | 6 801 | + 391 | + 6,1 |
| 40 000 | 7 802 | 6 988 | — 814 | —10,4 | 10 018 | 10 629 | + 611 | + 6,1 |
| 50 000 | 11 500 | 10 202 | — 1 298 | —11,3 | 13 914 | 14 763 | + 849 | + 6,1 |
| 75 000 | 21 792 | 19 515 | — 2 277 | —10,4 | 24 556 | 26 054 | + 1 498 | + 6,1 |
| 100 000 | 33 402 | 29 863 | — 3 539 | —10,6 | 36 166 | 38 372 | + 2 206 | + 6,1 |
| 200 000 | 84 314 | 77 116 | — 7 198 | — 8,5 | 87 266 | 91 810 | + 4 544 | + 5,2 |

Den maximala skatteminskningen är 12 071 kronor och inträder vid årsinkomster för makar överstigande 353 500 kronor. Den maximala skatteökningen för ensamstående är 4 544 kronor och inträder vid årsinkomster överstigande 177 000 kronor.

Höjningen av uttagsprocenten medför att makar, som har inkomster under nuvarande maximum för tudelningen, d. v. s. högst ca 16 500 i årsinkomst, i full utsträckning får känning av höjningen. För makar med inkomster strax ovanför nuvarande maximum eller ca 16 500—19 000 kronor i årsinkomst, motväges höjningen av uttagsprocenten delvis genom den skatteminskning som tudelningen medför. Vid årsinkomster över 19 000 kronor överstiger den skatteminskning tudelningen medför skatteökningen på grund av den höjda uttagsprocenten och denna skatteminskning är relativt sett störst vid ca 50 000 kronors årsinkomst för makar. Ensamstående skattskyldiga får, med undantag av de allra största inkomstagarna, en skatteökning av samma relativa storlek som höjningen av uttagsprocenten.

Alt. C. Nuvarande skatteskala för makar lägges till grund för tudelningen

Om en fullständig tudelning genomföres på det sätt, att progressionsskikten i skatteskalen för ensamstående skattskyldig göres hälften så stora som skikten i den nuvarande skalan för makar och procentsatserna inom de sålunda jämförbara progressionsskikten sättes lika med procentsatserna i den nuvarande skatteskalen för makar, erhålles följande skatteskala (kol. 4).

| Beskattningsbar inkomst i kronor för | | Nuvarande skatteskala för ensamstående % | Skatteskala enligt alt. C (= nuvarande skala för makar) % |
|--------------------------------------|-----------------|---|---|
| makar | ensamstående | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| — 8 000 | — 4 000 | 11 | 11 |
| 8 000— 10 000 | 4 000— 5 000 | 17 | 17 |
| 10 000— 12 000 | 5 000— 6 000 | 17 | 21 |
| 12 000— 16 000 | 6 000— 8 000 | 22 | 27 |
| 16 000— 20 000 | 8 000— 10 000 | 25 | 31 |
| 20 000— 24 000 | 10 000— 12 000 | 28 | 37 |
| 24 000— 30 000 | 12 000— 15 000 | 32 | 37 |
| 30 000— 32 000 | 15 000— 16 000 | 32 | 43 |
| 32 000— 40 000 | 16 000— 20 000 | 36 | 43 |
| 40 000— 60 000 | 20 000— 30 000 | 41 | 48 |
| 60 000— 80 000 | 30 000— 40 000 | 45 | 54 |
| 80 000—100 000 | 40 000— 50 000 | 49 | 54 |
| 100 000—120 000 | 50 000— 60 000 | 49 | 59 |
| 120 000—150 000 | 60 000— 75 000 | 54 | 59 |
| 150 000—200 000 | 75 000—100 000 | 54 | 65 |
| 200 000—300 000 | 100 000—150 000 | 59 | 65 |
| 300 000— | 150 000— | 65 | 65 |

Vid en uttagningsprocent av 100 skulle alt. C betyda en inkomstökning för staten på 120 miljoner kronor. Skatteökningen skulle helt falla på ensamstående skattskyldiga med årsinkomster överstigande nuvarande tudelningsmaximum ca 8 000 kronor.

Skatteökningarnas storlek framgår av följande tablå, vari de individuella verkningarna beträffande den statliga inkomstskatten redovisas.

| Årsinkomst kr | Nuvarande skatt för ensamstående kr | Skatt enligt alt. C vid uttagningsprocent 100 kr | Skatteökning (+) för ensamstående | |
|------------------|--|---|--------------------------------------|--------|
| | | | kr | % |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 8 000 | 576 | 576 | — | — |
| 10 000 | 881 | 944 | + 63 | + 7,2 |
| 12 000 | 1 252 | 1 400 | + 148 | + 11,8 |
| 15 000 | 1 896 | 2 213 | + 317 | + 16,7 |
| 18 000 | 2 638 | 3 134 | + 496 | + 18,8 |
| 20 000 | 3 189 | 3 771 | + 582 | + 18,3 |
| 25 000 | 4 690 | 5 610 | + 920 | + 19,6 |
| 30 000 | 6 410 | 7 631 | + 1 221 | + 19,0 |
| 40 000 | 10 018 | 11 882 | + 1 864 | + 18,6 |
| 50 000 | 13 914 | 16 526 | + 2 612 | + 18,8 |
| 75 000 | 24 556 | 28 743 | + 4 187 | + 17,1 |
| 100 000 | 36 166 | 41 946 | + 5 780 | + 16,0 |
| 200 000 | 87 266 | 97 846 | + 10 580 | + 12,1 |

Den maximala skatteökningen är 10 580 kronor och inträder vid årsinkomster över 177 000 kronor.

Ensamstående skattskyldiga med årsinkomster under 8 000 kronor samt hela kategorien äkta makar får oförändrad skatt.

Alt. D. Skatteökningen för staten enligt alt. C utjämnas genom sänkning av uttagningsprocenten

Om skatteökningen för staten enligt alt. C (120 milj. kronor) skulle användas till att minska uttagningsprocenten, skulle denna kunna sänkas från nuvarande 100 till 96,9.

Detta skulle innebära en omfördelning av den statliga inkomstskatten enligt följande. För ensamstående med årsinkomster över 9 000 kronor inträder skatteökningar å tillhopa 88 miljoner kronor, varemot svarar skatteminskningar dels å 8,5 miljoner kronor för ensamstående med årsinkomster under 9 000 kronor och dels å 79,5 miljoner kronor för makar.

De individuella verkningarna på den statliga inkomstskatten framgår av sammanställning å nästa sida.

Sänkningen av uttagningsprocenten medför att alla makar med beskattningsbar inkomst får skatteminskningar av samma relativa storlek som sänkningen av uttagningsprocenten. Den absoluta skatteminskningen blir alltså större ju större inkomsten är.

| Års- inkomst | Makar | | | | Ensamstående | | | | | | |
|-----------------|----------------------|---------------------------|--------------------------|-------|----------------------|---------------------------|--|---|-------|-----|------|
| | nuvaran- de skatt | skatt enligt alt. D | minskning (—) i skatt | | nuvaran- de skatt | skatt enligt alt. D | ökning (+) eller minskning (—) i skatt | | | | |
| | | | kr | % | | | kr | % | | | |
| kr | kr | kr | kr | % | kr | kr | kr | % | | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | | | |
| 4 000 | — | — | — | — | 162 | 157 | — | 5 | — | 3,1 | |
| 6 000 | 156 | 151 | — | 5 | —3,2 | 345 | 334 | — | 11 | — | 3,2 |
| 8 000 | 340 | 329 | — | 11 | —3,2 | 576 | 558 | — | 18 | — | 3,1 |
| 10 000 | 522 | 506 | — | 16 | —3,1 | 881 | 915 | + | 34 | + | 3,9 |
| 12 000 | 705 | 683 | — | 22 | —3,1 | 1 252 | 1 357 | + | 105 | + | 8,4 |
| 15 000 | 1 035 | 1 003 | — | 32 | —3,1 | 1 896 | 2 144 | + | 248 | + | 13,1 |
| 18 000 | 1 516 | 1 469 | — | 47 | —3,1 | 2 638 | 3 037 | + | 399 | + | 15,1 |
| 20 000 | 1 945 | 1 885 | — | 60 | —3,1 | 3 189 | 3 654 | + | 465 | + | 14,6 |
| 25 000 | 3 163 | 3 065 | — | 98 | —3,1 | 4 690 | 5 436 | + | 746 | + | 15,9 |
| 30 000 | 4 600 | 4 457 | — | 143 | —3,1 | 6 410 | 7 394 | + | 984 | + | 15,4 |
| 40 000 | 7 802 | 7 560 | — | 242 | —3,1 | 10 018 | 11 514 | + | 1 496 | + | 14,9 |
| 50 000 | 11 500 | 11 143 | — | 357 | —3,1 | 13 914 | 16 014 | + | 2 100 | + | 15,1 |
| 75 000 | 21 792 | 21 116 | — | 676 | —3,1 | 24 556 | 27 852 | + | 3 296 | + | 13,4 |
| 100 000 | 33 402 | 32 367 | — | 1 035 | —3,1 | 36 166 | 40 646 | + | 4 480 | + | 12,4 |
| 200 000 | 84 314 | 81 700 | — | 2 614 | —3,1 | 87 266 | 94 813 | + | 7 547 | + | 8,6 |

Ensamstående skattskyldiga med årsinkomster under 9 000 kronor får också skatteminskningar. Ensamstående med årsinkomster upp till 635 000 kronor får skatteökningar och ökningen är relativt sett störst vid ca 25 000 kronors årsinkomst. Den maximala skatteökningen är 7 943 kronor och inträder vid 177 000 kronors årsinkomst. Om årsinkomsten överstiger 635 000 kronor motväges den skatteökning, som förändringen i skatteskalen innebär, av den skatteminskning, som den sänkta uttagningsprocenten medför, och resultatet blir skatteminskning.

En helt ny skatteskala lägges till grund för fullständig tudelning

Alt. E och F. Fullständig tudelning utan skattebortfall för staten

Vid *alt. E* beröres endast de inkomsttagare, som har årsinkomster överstigande tudelningens nuvarande maximum. Vid denna omfördelning har använts procentsatser, som ligger ungefär mitt emellan procentsatserna i de båda nuvarande skatteskalorna.

Alt. F har erhållits genom att skattesatserna enligt *alt. E* mildrats i vissa mellanskikt och skärpts i de högre inkomstlägena.

De nya skatteskalorna får då följande utseende (kol. 5 och 6 i tablån överst å nästa sida).

Alt. E medför skatteökningar på 77 miljoner kronor för ensamstående med årsinkomster över 8 000 kronor. Makar med årsinkomster över 18 500 kronor får skatteminskningar med motsvarande belopp.

Alt. F medför för ensamstående med årsinkomster mellan 7 000 och 8 500 kronor skatteminskningar med 1 miljon kronor, under det att ensamstå-

| Beskattningsbar inkomst i kronor för | | Nuvarande skatteskala för | | Skatteskala enligt | |
|--------------------------------------|-----------------|---------------------------|-------------------|--------------------|-------------|
| makar | ensamstående | makar % | ensamstående % | alt. E % | alt. F % |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| — 8 000 | — 4 000 | 11 | 11 | 11 | 11 |
| 8 000— 10 000 | 4 000— 5 000 | 17 | 17 | 17 | 16 |
| 10 000— 12 000 | 5 000— 6 000 | 21 | 17 | 21 | 20 |
| 12 000— 16 000 | 6 000— 8 000 | 27 | 22 | 25 | 24 |
| 16 000— 20 000 | 8 000— 10 000 | 31 | 25 | 28 | 28 |
| 20 000— 24 000 | 10 000— 12 000 | 37 | 28 | 32 | 33 |
| 24 000— 30 000 | 12 000— 15 000 | 37 | 32 | 36 | 38 |
| 30 000— 32 000 | 15 000— 16 000 | 43 | 32 | 40 | 44 |
| 32 000— 40 000 | 16 000— 20 000 | 43 | 36 | 40 | 44 |
| 40 000— 60 000 | 20 000— 30 000 | 48 | 41 | 45 | 49 |
| 60 000— 80 000 | 30 000— 40 000 | 54 | 45 | 50 | 54 |
| 80 000—100 000 | 40 000— 50 000 | 54 | 49 | 50 | 54 |
| 100 000—120 000 | 50 000— 60 000 | 59 | 49 | 55 | 59 |
| 120 000—150 000 | 60 000— 75 000 | 59 | 54 | 55 | 59 |
| 150 000—200 000 | 75 000—100 000 | 65 | 54 | 60 | 65 |
| 200 000—300 000 | 100 000—150 000 | 65 | 59 | 65 | 65 |
| 300 000— | 150 000— | 65 | 65 | 65 | 65 |

ende med årsinkomster över 8 500 kronor får skatteökningar med 74 miljoner kronor. Makar med årsinkomster över 14 000 kronor får skatteminskningar med 73 miljoner kronor.

De individuella verkningarna på den statliga inkomstskatten framgår av följande tablå.

| Årsinkomst kr | Makar | | | Ensamstående | | |
|------------------|--------------------------|---------------------------|--------|--------------------------|---|----------|
| | nuvarande skatt kr | minskning (—) i skatt, kr | | nuvarande skatt kr | ökning (+) eller minskning (—) i skatt, kr | |
| | | alt. E | alt. F | | alt. E | alt. F |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| 4 000 | — | — | — | 162 | — | — |
| 6 000 | 156 | — | — | 345 | — | — |
| 8 000 | 340 | — | — | 576 | — | 8 |
| 10 000 | 522 | — | — | 881 | + 54 | + 29 |
| 12 000 | 705 | — | — | 1 252 | + 104 | + 64 |
| 15 000 | 1 035 | — | — 9 | 1 896 | + 186 | + 152 |
| 18 000 | 1 516 | — | — 34 | 2 638 | + 285 | + 288 |
| 20 000 | 1 945 | — 23 | — 74 | 3 189 | + 353 | + 390 |
| 25 000 | 3 163 | — 123 | — 203 | 4 690 | + 566 | + 772 |
| 30 000 | 4 600 | — 286 | — 349 | 6 410 | + 738 | + 1 116 |
| 40 000 | 7 802 | — 470 | — 377 | 10 018 | + 1 102 | + 1 824 |
| 50 000 | 11 500 | — 728 | — 291 | 13 914 | + 1 506 | + 2 572 |
| 75 000 | 21 792 | — 1 377 | — 80 | 24 556 | + 2 221 | + 4 147 |
| 100 000 | 33 402 | — 2 237 | — 80 | 36 166 | + 2 868 | + 5 740 |
| 200 000 | 84 314 | — 5 856 | — 80 | 87 266 | + 6 850 | + 10 540 |

Den största skatteminskningen för makar enligt alt. E och F inträder vid 237 500 respektive 32 500 kronors årsinkomst och är då 7 460 respektive 440 kronor.

Den största skatteökningen för ensamstående skattskyldiga enligt alt. E och F inträder vid årsinkomster överstigande 177 000 kronor och är då 6 850 respektive 10 540 kronor.

Alt. G—K. Fullständig tudelning med visst skattebortfall för staten

Alt. G och H har erhållits genom att skattesatserna enligt alt. E mildrats i vissa mellanskikt. Det skattebortfall för staten som därvid uppkommer har i alt. J och K delvis återtagits genom en skärpning av skattesatserna i de högre inkomstlägena.

Skatteskalorna enligt här omnämnda fyra alternativ framgår av nedanstående sammanställning (kol. 5—8).

Alt. G medför, att ensamstående med årsinkomster mellan 7 000 och 8 500 kronor får skatteminskningar med 1 miljon kronor, under det att ensamstående med årsinkomster över 8 500 kronor får skatteökningar med 59 miljoner kronor. Makar med årsinkomster över 14 000 kronor erhåller skatteminskningar med 109 miljoner kronor. Skattebortfallet för staten blir 51 miljoner kronor.

Vid alt. H och J får ensamstående med årsinkomster över 12 000 kronor skatteökningar med 31 respektive 44 miljoner kronor, under det att makar

| Beskattningsbar inkomst i 1 000-tal kronor för | | Nuvarande skatteskala för | | Skatteskala enligt | | | |
|---|-------------------|------------------------------|------------------------|--------------------|-------------|-------------|-------------|
| makar | ensam- stående | makar % | ensam- stående % | alt. G % | alt. H % | alt. J % | alt. K % |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 |
| — 8 | — 4 | 11 | 11 | 11 | 11 | 11 | 11 |
| 8— 10 | 4— 5 | 17 | 17 | 16 | 17 | 17 | 17 |
| 10— 12 | 5— 6 | 21 | 17 | 20 | 17 | 17 | 17 |
| 12— 16 | 6— 8 | 27 | 22 | 24 | 22 | 22 | 23 |
| 16— 20 | 8— 10 | 31 | 25 | 28 | 27 | 27 | 29 |
| 20— 24 | 10— 12 | 37 | 28 | 32 | 32 | 33 | 34 |
| 24— 30 | 12— 15 | 37 | 32 | 36 | 36 | 38 | 39 |
| 30— 32 | 15— 16 | 43 | 32 | 40 | 40 | 43 | 44 |
| 32— 40 | 16— 20 | 43 | 36 | 40 | 40 | 43 | 44 |
| 40— 60 | 20— 30 | 48 | 41 | 45 | 45 | 48 | 49 |
| 60— 80 | 30— 40 | 54 | 45 | 50 | 50 | 54 | 54 |
| 80—100 | 40— 50 | 54 | 49 | 50 | 50 | 54 | 54 |
| 100—120 | 50— 60 | 59 | 49 | 55 | 55 | 59 | 59 |
| 120—150 | 60— 75 | 59 | 54 | 55 | 55 | 59 | 59 |
| 150—200 | 75—100 | 65 | 54 | 60 | 60 | 65 | 65 |
| 200—300 | 100—150 | 65 | 59 | 65 | 65 | 65 | 65 |
| 300— | 150— | 65 | 65 | 65 | 65 | 65 | 65 |
| Skattebortfall för staten, milj. kr. | | | | 51 | 117 | 72 | 22 |

med årsinkomster över 16 500 kronor erhåller skatteminskningar med 148 respektive 116 miljoner kronor. Skattebortfallet för staten blir 117 respektive 72 miljoner kronor.

Alt. K slutligen medför, att ensamstående med årsinkomster över 9 500 kronor får skatteökningar med 63 miljoner kronor. Makar med årsinkomster över 16 500 kronor får skatteminskningar med 85 miljoner kronor. Skattebortfallet för staten blir 22 miljoner kronor.

De individuella verkningarna på den statliga inkomstskatten enligt de fyra alternativen blir följande.

| Års- in- komst kr | Makar | | | | | Ensamstående | | | | |
|----------------------------|-------------------------------|---------------------------|---------|--------|--------|-------------------------------|---|---------|----------|----------|
| | nuva- rande skatt kr | minskning (—) i skatt, kr | | | | nuva- rande skatt kr | ökning (+) eller minskning (—) i skatt, kr | | | |
| | | alt. G | alt. H | alt. J | alt. K | | alt. G | alt. H | alt. J | alt. K |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 |
| 4 000 | — | — | — | — | — | 162 | — | — | — | — |
| 6 000 | 156 | — | — | — | — | 345 | — | — | — | — |
| 8 000 | 340 | — | — | — | — | 576 | — 8 | — | — | — |
| 10 000 | 522 | — | — | — | — | 881 | + 29 | — | — | + 5 |
| 12 000 | 705 | — | — | — | — | 1 252 | + 64 | + 3 | + 3 | + 26 |
| 15 000 | 1 035 | — 9 | — | — | — | 1 896 | + 146 | + 66 | + 72 | + 138 |
| 18 000 | 1 516 | — 34 | — 56 | — 56 | — 56 | 2 638 | + 245 | + 165 | + 208 | + 299 |
| 20 000 | 1 945 | — 74 | — 136 | — 136 | — 125 | 3 189 | + 313 | + 233 | + 310 | + 419 |
| 25 000 | 3 163 | — 203 | — 337 | — 337 | — 268 | 4 690 | + 526 | + 446 | + 650 | + 802 |
| 30 000 | 4 600 | — 366 | — 526 | — 509 | — 372 | 6 410 | + 698 | + 618 | + 951 | + 1 146 |
| 40 000 | 7 802 | — 550 | — 710 | — 540 | — 317 | 10 018 | + 1 062 | + 982 | + 1 594 | + 1 854 |
| 50 000 | 11 500 | — 808 | — 968 | — 540 | — 231 | 13 914 | + 1 466 | + 1 386 | + 2 342 | + 2 602 |
| 75 000 | 21 792 | — 1 457 | — 1 617 | — 540 | — 20 | 24 556 | + 2 181 | + 2 101 | + 3 917 | + 4 177 |
| 100 000 | 33 402 | — 2 317 | — 2 477 | — 540 | — 20 | 36 166 | + 2 828 | + 2 748 | + 5 510 | + 5 770 |
| 200 000 | 84 314 | — 5 936 | — 6 096 | — 540 | — 20 | 87 266 | + 6 810 | + 6 730 | + 10 310 | + 10 570 |

Den maximala skatteminskningen för makar är 7 540 respektive 7 700 kronor enligt alt. G och H och inträder vid en årsinkomst av 237 500 kronor i båda fallen. Vid alt. J och K är den maximala skatteminskningen för makar endast 600 respektive 440 kronor och inträder redan vid en årsinkomst av 32 500 kronor i båda fallen.

För ensamstående skattskyldiga är den största skatteökningen enligt alt. G—K 6 810, 6 730, 10 310 respektive 10 570 kronor och uppkommer vid 177 000 kronor i årsinkomst i alla fyra fallen.

Delvis genomförd tudelning

Vi har även prövat olika möjligheter att höja den nuvarande gränsen för tudelningen. Härvid har räknats med en höjning av gränsen till en beskattningsbar inkomst av 14 000, 16 000 och 20 000 kronor för makar (alt. L—N, O—R respektive S—X). För envar av dessa gränser har vi konstruerat skatteskalor syftande till att höjningen skall kunna ske utan skattebortfall för

staten (alt. L, O, S och T) och med ett visst skattebortfall för staten (alt. M, P, U och W) samt slutligen till att staten helt bär skattebortfallet (alt. N, R och X).

Alt. L—N. Tudelningsgränsen höjs till 14 000 kronor beskattningsbar inkomst för makar (motsvarande en årsinkomst av ca 21 000 kronor)

Skatteskalorna har följande utseende.

| Makar | | | | | Ensamstående | | | | |
|-------------------------------------|---------------------|-----------------------|-----------------------|-----------------------|-------------------------------------|---------------------|-----------------------|-----------------------|-----------------------|
| Beskattningsbar inkomst 1 000 kr | Skatteskalor | | | | Beskattningsbar inkomst 1 000 kr | Skatteskalor | | | |
| | nuva- rande % | enligt alt. L % | enligt alt. M % | enligt alt. N % | | nuva- rande % | enligt alt. L % | enligt alt. M % | enligt alt. N % |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 |
| — 8 | 11 | 11 | 11 | 11 | — 4 | 11 | 11 | 11 | 11 |
| 8— 10 | 17 | 16 | 17 | 17 | 4— 5 | 17 | 16 | 17 | 17 |
| 10— 12 | 21 | 20 | 17 | 17 | 5— 6 | 17 | 20 | 17 | 17 |
| 12— 14 | 27 | 23 | 22 | 22 | 6— 7 | 22 | 23 | 22 | 22 |
| 14— 16 | 27 | 27 | 27 | 27 | 7— 8 | 22 | 23 | 22 | 22 |
| 16— 20 | 31 | 31 | 31 | 31 | 8— 10 | 25 | 27 | 27 | 25 |
| 20— 24 | 37 | 35 | 35 | 37 | 10— 12 | 28 | 31 | 32 | 28 |
| 24— 30 | 37 | 39 | 39 | 37 | 12— 15 | 32 | 36 | 36 | 32 |
| 30— 32 | 43 | 43 | 43 | 43 | 15— 16 | 32 | 40 | 40 | 32 |
| 32— 40 | 43 | 43 | 43 | 43 | 16— 20 | 36 | 40 | 40 | 36 |
| 40— 60 | 48 | 48 | 48 | 48 | 20— 30 | 41 | 45 | 45 | 41 |
| 60— 80 | 54 | 54 | 54 | 54 | 30— 40 | 45 | 50 | 50 | 45 |
| 80—100 | 54 | 54 | 54 | 54 | 40— 50 | 49 | 50 | 50 | 49 |
| 100—120 | 59 | 59 | 59 | 59 | 50— 60 | 49 | 55 | 55 | 49 |
| 120—150 | 59 | 59 | 59 | 59 | 60— 75 | 54 | 55 | 55 | 54 |
| 150—200 | 65 | 65 | 65 | 65 | 75—100 | 54 | 60 | 60 | 54 |
| 200—300 | 65 | 65 | 65 | 65 | 100—150 | 59 | 65 | 65 | 59 |
| 300— | 65 | 65 | 65 | 65 | 150— | 65 | 65 | 65 | 65 |

För ensamstående medför alt. L skatteminskningar med 1 miljon kronor vid årsinkomster mellan 7 000 och 8 500 kronor samt skatteökningar med 47 miljoner kronor vid årsinkomster över 8 500 kronor. Makar med årsinkomster över 14 000 kronor får skatteminskningar med 46 miljoner kronor. Statens skatteintäkter blir oförändrade.

Alt. M medför skatteökningar med 31 miljoner kronor för ensamstående med årsinkomster överstigande 12 000 kronor. Makar med årsinkomster över 16 500 kronor får skatteminskningar med 65 miljoner kronor. Skattebortfallet för staten blir 34 miljoner kronor.

Alt. N slutligen medför, att makar med årsinkomster över 16 500 kronor får skatteminskningar med 65 miljoner kronor. De ensamståendes beskattning påverkas inte. Skattebortfallet för staten blir 65 miljoner kronor.

De individuella verkningarna på den statliga inkomstskatten enligt alt. L—N visas i sammanställningen å nästa sida.

| Års- inkomst kr | Makar | | | | Ensamstående | | | |
|-----------------------|-------------------------------|---------------------------|--------|--------|-------------------------------|---|---------|--------|
| | nuva- rande skatt kr | minskning (—) i skatt, kr | | | nuva- rande skatt kr | ökning (+) eller minskning (—) i skatt, kr | | |
| | | alt. L | alt. M | alt. N | | alt. L | alt. M | alt. N |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| 4 000 | — | — | — | — | 162 | — | — | — |
| 6 000 | 156 | — | — | — | 345 | — | — | — |
| 8 000 | 340 | — | — | — | 576 | — 8 | — | — |
| 10 000 | 522 | — | — | — | 881 | + 25 | — | — |
| 12 000 | 705 | — | — | — | 1 252 | + 43 | + 3 | — |
| 15 000 | 1 035 | — 9 | — | — | 1 896 | + 99 | + 66 | — |
| 18 000 | 1 516 | — 34 | — 56 | — 56 | 2 638 | + 185 | + 165 | — |
| 20 000 | 1 945 | — 85 | — 136 | — 136 | 3 189 | + 253 | + 233 | — |
| 25 000 | 3 163 | — 120 | — 180 | — 180 | 4 690 | + 466 | + 446 | — |
| 30 000 | 4 600 | — 155 | — 215 | — 180 | 6 410 | + 638 | + 618 | — |
| 40 000 | 7 802 | — 80 | — 140 | — 180 | 10 018 | + 1 002 | + 982 | — |
| 50 000 | 11 500 | — 80 | — 140 | — 180 | 13 914 | + 1 406 | + 1 386 | — |
| 75 000 | 21 792 | — 80 | — 140 | — 180 | 24 556 | + 2 121 | + 2 101 | — |
| 100 000 | 33 402 | — 80 | — 140 | — 180 | 36 166 | + 2 768 | + 2 748 | — |
| 200 000 | 84 314 | — 80 | — 140 | — 180 | 87 266 | + 6 750 | + 6 730 | — |

Den största skatteminskningen för makar är enligt alt. L och M 200 respektive 260 kronor och inträder vid en årsinkomst av 32 500 kronor i båda fallen. Vid alt. N blir den största skatteminskningen för makar 180 kronor och inträder vid 21 000 kronors årsinkomst.

Den största skatteökningen för ensamstående skattskyldiga är 6 750 kronor vid alt. L och 6 730 kronor vid alt. M samt inträder i båda alternativen vid 177 000 kronors årsinkomst. Alt. N påverkar inte beskattningen av de ensamstående.

Alt. O—R. Tudelningsgränsen höjs till 16 000 kronor beskattningsbar inkomst för makar (motsvarande en årsinkomst av ca 23 500 kronor)

Skatteskalornas utseende framgår av uppställningen överst å nästa sida.

För ensamstående medför alt. O skatteminskningar med 1 miljon kronor vid årsinkomster mellan 7 000 och 8 500 kronor samt skatteökningar med 59 miljoner kronor vid årsinkomster över 8 500 kronor. Makar med årsinkomster mellan 14 000 och 67 500 kronor får skatteminskningar med 62 miljoner kronor och makar med årsinkomster över 67 500 kronor får skatteökningar med 0,5 miljon kronor. För staten uppkommer ett skattebortfall av 3,5 miljoner kronor.

Alt. P innebär skatteökningar med 42 miljoner kronor för ensamstående med årsinkomster överstigande 9 500 kronor. Makar med årsinkomster över 16 500 kronor får skatteminskningar med 85 miljoner kronor. Skattebortfallet för staten blir 43 miljoner kronor.

| Makar | | | | | Ensamstående | | | | |
|--|---------------------|-----------------------|-----------------------|-----------------------|--|---------------------|-----------------------|-----------------------|-----------------------|
| Beskattningsbar inkomst 1 000 kr | Skatteskalor | | | | Beskattningsbar inkomst 1 000 kr | Skatteskalor | | | |
| | nuva- rande % | enligt alt. O % | enligt alt. P % | enligt alt. R % | | nuva- rande % | enligt alt. O % | enligt alt. P % | enligt alt. R % |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 |
| — 8 | 11 | 11 | 11 | 11 | — 4 | 11 | 11 | 11 | 11 |
| 8— 10 | 17 | 16 | 17 | 17 | 4— 5 | 17 | 16 | 17 | 17 |
| 10— 12 | 21 | 20 | 17 | 17 | 5— 6 | 17 | 20 | 17 | 17 |
| 12— 16 | 27 | 24 | 23 | 22 | 6— 8 | 22 | 24 | 23 | 22 |
| 16— 20 | 31 | 29 | 29 | 27 | 8— 10 | 25 | 28 | 28 | 25 |
| 20— 24 | 37 | 34 | 34 | 32 | 10— 12 | 28 | 32 | 32 | 28 |
| 24— 30 | 37 | 39 | 39 | 37 | 12— 15 | 32 | 36 | 36 | 32 |
| 30— 32 | 43 | 44 | 44 | 43 | 15— 16 | 32 | 40 | 40 | 32 |
| 32— 40 | 43 | 44 | 44 | 43 | 16— 20 | 36 | 40 | 40 | 36 |
| 40— 60 | 48 | 49 | 49 | 48 | 20— 30 | 41 | 45 | 45 | 41 |
| 60— 80 | 54 | 54 | 54 | 54 | 30— 40 | 45 | 50 | 50 | 45 |
| 80— 100 | 54 | 54 | 54 | 54 | 40— 50 | 49 | 50 | 50 | 49 |
| 100— 120 | 59 | 59 | 59 | 59 | 50— 60 | 49 | 55 | 55 | 49 |
| 120— 150 | 59 | 59 | 59 | 59 | 60— 75 | 54 | 55 | 55 | 54 |
| 150— 200 | 65 | 65 | 65 | 65 | 75— 100 | 54 | 60 | 60 | 54 |
| 200— 300 | 65 | 65 | 65 | 65 | 100— 150 | 59 | 65 | 65 | 59 |
| 300— | 65 | 65 | 65 | 65 | 150— | 65 | 65 | 65 | 65 |

Alt. R medför skatteminskningar med 122 miljoner kronor för makar med årsinkomster över 16 500 kronor. De ensamstående beröres inte. Skattebortfallet för staten blir 122 miljoner kronor.

De individuella verkningarna på den statliga inkomstskatten enligt alt. O—R framgår av följande sammanställning.

| Års- inkomst kr | Makar | | | | Ensamstående | | | |
|-----------------------|-------------------------------|---|--------|--------|-------------------------------|---|---------|--------|
| | nuva- rande skatt kr | ökning (+) eller minskning (—) i skatt, kr | | | nuva- rande skatt kr | ökning (+) eller minskning (—) i skatt, kr | | |
| | | alt. O | alt. P | alt. R | | alt. O | alt. P | alt. R |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| 4 000 | — | — | — | — | 162 | — | — | — |
| 6 000 | 156 | — | — | — | 345 | — | — | — |
| 8 000 | 340 | — | — | — | 576 | — 8 | — | — |
| 10 000 | 522 | — | — | — | 881 | + 29 | + 5 | — |
| 12 000 | 705 | — | — | — | 1 252 | + 64 | + 24 | — |
| 15 000 | 1 035 | — 9 | — | — | 1 896 | + 146 | + 106 | — |
| 18 000 | 1 516 | — 34 | — 56 | — 56 | 2 638 | + 245 | + 205 | — |
| 20 000 | 1 945 | — 74 | — 125 | — 136 | 3 189 | + 313 | + 273 | — |
| 25 000 | 3 163 | — 188 | — 268 | — 337 | 4 690 | + 526 | + 486 | — |
| 30 000 | 4 600 | — 292 | — 372 | — 526 | 6 410 | + 698 | + 658 | — |
| 40 000 | 7 802 | — 237 | — 317 | — 640 | 10 018 | + 1 062 | + 1 022 | — |
| 50 000 | 11 500 | — 151 | — 231 | — 640 | 13 914 | + 1 466 | + 1 426 | — |
| 75 000 | 21 792 | + 60 | — 20 | — 640 | 24 556 | + 2 181 | + 2 141 | — |
| 100 000 | 33 402 | + 60 | — 20 | — 640 | 36 166 | + 2 828 | + 2 788 | — |
| 200 000 | 84 314 | + 60 | — 20 | — 640 | 87 266 | + 6 810 | + 6 770 | — |

Den största skatteminskningen för makar enligt alt. O—R är 360, 440 respektive 640 kronor och inträder i alla tre fallen vid 32 500 kronors årsinkomst.

Den största skatteökningen för ensamstående skattskyldiga är 6 810 respektive 6 770 kronor vid alt. O och P samt inträder i båda fallen vid 177 000 kronors årsinkomst. De ensamståendes beskattning beröres ej av alt. R.

Alt. S—X. Tadelningsgränsen höjs till 20 000 kronor beskattningsbar inkomst för makar (motsvarande en årsinkomst av ca 28 000 kronor)

Skatteskalornas utseende framgår av nedanstående tablå.

Alt. S medför skatteökningar på 65 miljoner kronor för ensamstående skattskyldiga med årsinkomster överstigande 8 000 kronor. Makar med årsinkomster över 18 500 kronor får skatteminskningar med samma belopp. Statens skatteintäkter blir oförändrade.

Alt. T innebär skatteökningar på 57 miljoner kronor för ensamstående med årsinkomster överstigande 9 500 kronor och på 8 miljoner kronor för makar med årsinkomster över 48 000 kronor, under det att makar med årsinkomster mellan 16 500 och 48 000 kronor får skatteminskningar med 65 miljoner kronor. Statens skatteintäkter blir oförändrade.

Alt. U medför skatteökningar på 49 miljoner kronor för ensamstående med årsinkomster över 9 500 kronor. Makar med årsinkomster över 16 500

| Beskattningsbar inkomst 1 000 kr | Makar | | | | | | Beskattningsbar inkomst 1 000 kr | Ensamstående | | | | | |
|-------------------------------------|--------------------------|------------------------|------------------------|------------------------|------------------------|------------------------|-------------------------------------|--------------------------|------------------------|------------------------|------------------------|------------------------|------------------------|
| | Skatteskalor | | | | | | | Skatteskalor | | | | | |
| | nu- va- rande % | enl. alt. S % | enl. alt. T % | enl. alt. U % | enl. alt. W % | enl. alt. X % | | nu- va- rande % | enl. alt. S % | enl. alt. T % | enl. alt. U % | enl. alt. W % | enl. alt. X % |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 | 12 | 13 | 14 |
| — 8 | 11 | 11 | 11 | 11 | 11 | 11 | — 4 | 11 | 11 | 11 | 11 | 11 | 11 |
| 8— 10 | 17 | 17 | 17 | 17 | 17 | 17 | 4— 5 | 17 | 17 | 17 | 17 | 17 | 17 |
| 10— 12 | 21 | 21 | 17 | 17 | 17 | 17 | 5— 6 | 17 | 21 | 17 | 17 | 17 | 17 |
| 12— 16 | 27 | 25 | 24 | 23 | 23 | 22 | 6— 8 | 22 | 25 | 24 | 23 | 23 | 22 |
| 16— 20 | 31 | 28 | 30 | 29 | 28 | 27 | 8— 10 | 25 | 28 | 30 | 29 | 28 | 27 |
| 20— 24 | 37 | 33 | 35 | 34 | 33 | 32 | 10— 12 | 28 | 31 | 33 | 33 | 32 | 27 |
| 24— 30 | 37 | 37 | 40 | 39 | 38 | 37 | 12— 15 | 32 | 34 | 36 | 37 | 36 | 32 |
| 30— 32 | 43 | 41 | 45 | 44 | 43 | 43 | 15— 16 | 32 | 37 | 40 | 41 | 40 | 32 |
| 32— 40 | 43 | 41 | 45 | 44 | 43 | 43 | 16— 20 | 36 | 37 | 40 | 41 | 40 | 36 |
| 40— 60 | 48 | 46 | 50 | 49 | 48 | 48 | 20— 30 | 41 | 42 | 45 | 45 | 44 | 41 |
| 60— 80 | 54 | 51 | 55 | 54 | 54 | 54 | 30— 40 | 45 | 47 | 50 | 50 | 49 | 45 |
| 80—100 | 54 | 51 | 55 | 54 | 54 | 54 | 40— 50 | 49 | 47 | 50 | 50 | 49 | 49 |
| 100—120 | 59 | 56 | 60 | 59 | 59 | 59 | 50— 60 | 49 | 52 | 55 | 55 | 54 | 49 |
| 120—150 | 59 | 56 | 60 | 59 | 59 | 59 | 60— 75 | 54 | 52 | 55 | 55 | 54 | 54 |
| 150—200 | 65 | 61 | 65 | 65 | 65 | 65 | 75—100 | 54 | 57 | 60 | 60 | 60 | 54 |
| 200—300 | 65 | 65 | 65 | 65 | 65 | 65 | 100—150 | 59 | 61 | 65 | 65 | 65 | 59 |
| 300— | 65 | 65 | 65 | 65 | 65 | 65 | 150— | 65 | 65 | 65 | 65 | 65 | 65 |

kronor får skatteminskningar med 85 miljoner kronor. Skattebortfallet för staten blir 36 miljoner kronor.

Alt. W innebär skatteökningar på 40 miljoner kronor för ensamstående med årsinkomster över 9 500 kronor. Makar med mer än 16 500 kronor i årsinkomster får skatteminskningar på 101 miljoner kronor. För staten uppkommer ett skattebortfall på 61 miljoner kronor.

Alt. X slutligen medför skatteökningar på 5 miljoner kronor för ensamstående med mer än 12 000 kronor i årsinkomst. Makar med mer än 16 500 kronor i årsinkomster får skatteminskningar med 122 miljoner kronor. Skattebortfallet för staten blir 117 miljoner kronor.

De individuella verkningarna på den statliga inkomstskatten enligt alt. S—X framgår av nedanstående sammanställning.

Vid alt. S är den största skatteminskningen för makar 5 660 kronor och inträder vid 237 500 kronors årsinkomst, under det att den största skatteökningen för ensamstående skattskyldiga är 2 220 kronor och inträder vid 177 000 kronors årsinkomst.

Alt. T medför en maximal skatteminskning för makar på 320 kronor, vilken inträffar vid en årsinkomst av 32 500 kronor, medan den största skatteökningen för makar, 1 360 kronor, inträffar vid 179 000 kronors årsinkomst. För ensamstående inträffar den största skatteökningen, 6 850 kronor, vid en årsinkomst av 177 000 kronor.

Vid alt. U är den största skatteminskningen för makar 440 kronor och inträder vid 32 500 kronors årsinkomst. Den största skatteökningen för ensamstående är 6 890 kronor och inträffar vid 177 000 kronors årsinkomst.

| Års- inkomst kr | Makar | | | | | | Ensamstående | | | | | |
|-----------------------|--------------------------|---|---------|--------|--------|--------|--------------------------|------------------------|---------|---------|---------|--------|
| | nuvarande skatt kr | ökning (+) eller minskning (—) i skatt, kr | | | | | nuvarande skatt kr | ökning (+) i skatt, kr | | | | |
| | | alt. S | alt. T | alt. U | alt. W | alt. X | | alt. S | alt. T | alt. U | alt. W | alt. X |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 | 12 | 13 |
| 4 000 | — | — | — | — | — | — | 162 | — | — | — | — | — |
| 6 000 | 156 | — | — | — | — | — | 345 | — | — | — | — | — |
| 8 000 | 340 | — | — | — | — | — | 576 | — | — | — | — | — |
| 10 000 | 522 | — | — | — | — | — | 881 | + 54 | + 9 | + 5 | + 5 | — |
| 12 000 | 705 | — | — | — | — | — | 1 252 | + 104 | + 47 | + 26 | + 24 | + 3 |
| 15 000 | 1 035 | — | — | — | — | — | 1 896 | + 179 | + 172 | + 132 | + 106 | + 34 |
| 18 000 | 1 516 | — | — | 56 | — 56 | — 56 | 2 638 | + 243 | + 285 | + 256 | + 205 | + 20 |
| 20 000 | 1 945 | — 23 | — 114 | — 125 | — 125 | — 136 | 3 189 | + 277 | + 353 | + 342 | + 273 | + 20 |
| 25 000 | 3 163 | — 123 | — 214 | — 268 | — 283 | — 337 | 4 690 | + 362 | + 566 | + 597 | + 486 | + 20 |
| 30 000 | 4 600 | — 269 | — 275 | — 372 | — 429 | — 526 | 6 410 | + 405 | + 738 | + 778 | + 624 | + 20 |
| 40 000 | 7 802 | — 367 | — 134 | — 317 | — 460 | — 640 | 10 018 | + 511 | + 1 102 | + 1 142 | + 902 | + 20 |
| 50 000 | 11 500 | — 539 | + 38 | — 231 | — 460 | — 640 | 13 914 | + 657 | + 1 506 | + 1 546 | + 1 220 | + 20 |
| 75 000 | 21 792 | — 973 | + 464 | — 20 | — 460 | — 640 | 24 556 | + 727 | + 2 221 | + 2 261 | + 1 720 | + 20 |
| 100 000 | 33 402 | — 1 618 | + 679 | — 20 | — 460 | — 640 | 36 166 | + 729 | + 2 868 | + 2 908 | + 2 238 | + 20 |
| 200 000 | 84 314 | — 4 377 | + 1 360 | — 20 | — 460 | — 640 | 87 266 | + 2 220 | + 6 850 | + 6 890 | + 6 220 | + 20 |

Alt. W medför en största skatteminskning för makar på 520 kronor, vilken inträffar vid en årsinkomst av 32 500 kronor. Den maximala skatteökningen för ensamstående, 6 220 kronor, inträffar vid 177 000 kronors årsinkomst.

Alt. X medför en största skatteminskning för makar på 640 kronor och denna inträder vid 32 500 kronors årsinkomst. Den största skatteökningen för ensamstående, 40 kronor, inträffar vid 14 500 kronors årsinkomst.

Revisionens ställningstagande

Av betydelse för hur sambeskattningen skall vara utformad är främst i vad mån det kan anses motiverat att låta äkta makars hushållsgemenskap influera på skatteavvägningen. Frågan är därvid om hushållsgemenskapen, med de möjligheter till förbilligande den kan innebära bl. a. genom hustruns arbete i hemmet, skall anses medföra en sådan ökning av skattekraften för två makar att hänsyn härtill bör tagas vid beskattningen. Om det kan påvisas att en liknande hushållsgemenskap förekommer även för de flesta ensamstående, finns det tydligen mindre anledning att i detta avseende göra någon skillnad mellan de båda kategorierna.

Enligt 1945 års folkräkning utgjorde antalet ogifta och förut gifta personer i åldern fr. o. m. 20 år 1 781 000. Av dessa tillhörde 1 242 800 eller ca 70 procent gemensamhetshushåll av olika slag (familjehushåll, flerpersonshushåll, anstaltshushåll). Enpersonshushållens antal var 538 200 eller ca 30 procent av hela antalet.¹

Uppgifter för senare år än 1945 har ej kunnat erhållas. Det torde emellertid finnas anledning antaga att enpersonshushållens relativa andel företter en fortgående ökning. Härför talar bl. a. den gynnsamma inkomstutvecklingen, som gjort det möjligt för många ensamstående att hyra egen lägenhet och själva ordna sitt hushåll. En undersökning visar också att antalet enpersonshushåll — i detta fall utan hänsyn till personernas ålder och civilstånd — ökats mellan åren 1930 och 1945 från 349 500 till 594 500. Trots detta förhållande torde man dock alltjämt kunna räkna med att det övervägande antalet ensamstående — inemot två tredjedelar av hela antalet — tillhör gemensamhetshushåll av olika slag.

Det kan även antagas att en viss utjämning av levnadskostnaderna för olika grupper ägt rum. Genom de möjligheter, som numera i allt större utsträckning bereds anställda att få måltider på arbetsplatsen, genom den fortgående utvecklingen mot barserveringar o. s. v. har bilden förändrats i jäm-

¹ Härvid hänfördes inneboende till gemensamhetshushållen, om de deltog i värdfolkets måltider. Inneboende, som endast hyrde möblerat rum, räknades till enpersonshushållen. Några motsvarande uppgifter från 1950 års folkräkning står inte att erhålla, eftersom vid denna folkräkning *alla* inneboende hänfördes till gemensamhetshushållen, varjämte personer tillhörande anstaltshushåll ej alls medräknades.

förelse med tidigare förhållanden. Kostnaderna för ett gift par har alltmåra kommit att överensstämma med kostnaderna för två ensamstående.

Den äldre uppfattningen, att två makar med hänsyn till sin hushållsgemenskap skulle ha en större skattekraft än två ensamstående, har sålunda mist alltmer av sitt innehåll. I fråga om utgifter av ordinär natur, såsom för mat, kläder, husrum o. s. v., lär inte längre kunna göras gällande att någon generell skillnad i levnadsvillkor för de båda grupperna skulle föreligga. 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)¹, medan det ännu, när 1949 års skatteutredning gjorde sina undersökningar, inte var ovanligt att makar i levnadskostnadsstatistiken räknades som 1,8 konsumtionsenheter.

Det kan dock anmärkas att denna dubbling vid beräkning av äkta makars konsumtionsbehov inte gäller exempelvis vid beräkning av existensminimum och folkpension. Normalbeloppen för existensminimum vid 1959 års taxering utgör sålunda i ortsgrupp III för ensamstående 3 540 kronor och för sammanlevande makar 4 600 kronor. Tillägg göres därvid för ett barn med 600 kronor och för varje ytterligare barn med 500 kronor, dock med viss maximering av det totala beloppet. De under år 1958 utbetalade folkpensionsbeloppen utgjorde för allmän ålderspension 2 338 kronor till ogift (liksom till gift pensionstagare, vars make icke uppburit folkpension av något slag) och 1 870 kronor till gift pensionstagare, vars make jämväl under hela året uppburit allmän ålderspension.

Beträffande värdet av hustruns arbete i hemmet finner vi det inte befogat att låta en faktor av sådant slag inverka på skatteavvägningen. Ifrågavarande värde är högst växlande, beroende på hustruns duglighet, intresse, hälsotillstånd och andra dylika omständigheter. Något normalvärde för hennes arbetsinsats kan inte lämpligen bestämmas. Även om detta vore möjligt, finns det knappast tillräcklig grund att för en viss kategori av skattskyldiga grunda beskattningen på förekomsten av arbetsinsatser för egen eller närståendes räkning. Sådana arbetsinsatser är vanliga i alla slags hushåll, inte endast i äkta-make-hushåll. Då eljest någon beskattning inte sker av tjänster som en person privat utför åt sig själv, synes det riktigast att även hustruns arbetsinsats hålles utanför avvägningen och inte på en omväg tages till beskattning.

Tudelningsmetoden har ansetts utgöra en lämplig grundval för avvägningen av skattebördan mellan ensamstående och äkta makar. Frågan är då

¹ Så t. ex. i 1954 års familjeutrednings betänkande »Samhället och barnfamiljerna» (SOU 1955: 29).

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. Som av den tidigare redogörelsen framgått har i de nuvarande skatteklasserna en begränsning härutinnan ansetts böra ske vid en beskattningsbar inkomst av 10 000 kronor. Enligt direktiven har vi att överväga huruvida denna nivå för tudelningen allttjämt skall tillämpas.

Av tidigare åberopad statistik för år 1957 (se sid. 28) framgår, att de största inkomsttagargrupperna bland makar finns i inkomstklasserna 10 000—20 000 kronor och att antalet är betydande även i inkomstklasserna 20 000—30 000 kronor. Bland de ensamstående finns de största inkomsttagargrupperna i de lägsta inkomstklasserna och relativt få har inkomster överstigande 15 000 kronor. I sammandrag ger denna statistik över inkomsttagare, fördelade efter inkomstens storlek år 1957 (taxeringsåret 1958), följande bild.

| Årsinkomst kr | Antal äktenskap | Därav äkten- skap vari båda makarna har inkomst | Antal ensam- stående | Samtliga inkomsttagare |
|------------------|--------------------|--|-------------------------|---------------------------|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| —10 000 | 556 841 | 122 076 | 1 334 650 | 1 891 491 |
| 10 000—20 000 | 890 932 | 356 620 | 309 420 | 1 200 352 |
| 20 000—30 000 | 194 049 | 118 981 | 17 900 | 211 949 |
| 30 000— | 68 032 | 34 173 | 6 635 | 74 667 |
| Samtliga | 1 709 854 | 631 850 | 1 668 605 | 3 378 459 |

Av tablan framgår att, om maximum för tudelningen sättes vid en årsinkomst av 30 000 kronor, motsvarande en beskattningsbar inkomst av ungefär 21 500 kronor, de flesta äktenskap — inte mindre än 96,0 procent — skulle falla inom tudelningsgränsen.

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 allttjämt 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. Det absoluta och relativa antalet äktenskap vid olika beskattningsbara inkomster år 1959 framgår av tablan överst å nästa sida.

Om förhållandena skulle återställas så att tudelningen år 1959 kom att omfatta lika stor andel av äktenskapen som åren 1951 eller 1952, skulle

| Beskattningsbar inkomst | Äktenskap med lägst vidstående beskattningsbara inkomst | | Äktenskap med högst vidstående beskattningsbara inkomst | |
|----------------------------|--|------|--|------|
| | antal | % | antal | % |
| kr | | | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 10 000 | 526 000 | 31,7 | 1 136 000 | 68,3 |
| 12 000 | 361 000 | 21,7 | 1 301 000 | 78,3 |
| 14 000 | 249 000 | 15,0 | 1 413 000 | 85,0 |
| 16 000 | 179 000 | 10,8 | 1 483 000 | 89,2 |
| 20 000 | 99 000 | 5,9 | 1 563 000 | 94,1 |
| Samtliga | 1 662 000 | 100 | 1 662 000 | 100 |

gränsen behöva bestämmas till 18 000 kronor resp. 15 000 kronor beskattningsbar inkomst.

Det kan ha sitt intresse att se även hur tudelningsgränsen skulle bestämmas enbart med hänsyn till de förändringar i penningvärdet, som ägt rum från åren 1951 och 1952 till i mars 1959. Konsumentprisindex var nämnda år 117 resp. 126 och — i mars 1959 — 152 (år 1949 = 100), vilket ger följande resultat.

| År | Beskattnings- bar inkomst, kr | Årsinkomst kr | Motsvarande årsinkomst år 1959, kr | Beskattnings- bar inkomst år 1959, kr |
|-----------|----------------------------------|------------------|--|---|
| 1951..... | 10 000 | 16 300 | 21 200 | 14 200 |
| 1952..... | 10 000 | 16 300 | 19 700 | 12 900 |

Gränsen skulle alltså, med hänsyn uteslutande till förändringarna i penningvärdet, behöva höjas till 14 000 kronor beskattningsbar inkomst i förhållande till 1951 års penningvärde och till 13 000 kronor i förhållande till 1952 års penningvärde.

Beträffande de typ-par, som tidigare i detta betänkande använts för att illustrera inkomstutvecklingen, framgår av den lämnade tablån över deras inkomstförhållanden (sid. 36) att den beskattningsbara inkomsten för de nio heltidsarbetande paren överskrider tudelningsgränsen. Detta betyder att i de flesta vanliga fall, när man och hustru har heltidsarbete, deras sammanlagda beskattningsbara inkomst numera ligger ovanför tudelningsgränsen. År 1951 föll däremot dessa vanliga fall inom gränsen.

Den förskjutning i inkomstförhållanden och i penningvärde, som sålunda ägt rum efter år 1951, talar för en ej alltför ringa höjning av den nuvarande gränsen för tudelningen. Vi har redovisat alternativ för en höjning av gränsen till bl. a. 14 000 och 16 000 kronor. Om gränsen höjdes till 16 000 kronor skulle tudelningen komma att omfatta omkring 89 procent av samtliga makar med beskattningsbar inkomst. En sådan höjning kan i och för sig vara förtjänt av att övervägas. I riksdagsmotionerna under senare år har såsom gräns nämnts 16 000 kronor. Ur den synpunkt, från vilken vi närmast har

att se frågan, nämligen ur sambeskattnings synpunkt, kan dock ifrågasättas om en dylik jämkning av skatteskalen är tillräcklig. Givetvis skulle en ytterligare avspänning i sambeskattningsdiskussionen kunna vinnas om gränsen för tudelningen sattes vid en högre beskattningsbar inkomst för makar, t. ex. vid 20 000 kronor. Inom gränsen skulle då falla omkring 94 procent av samtliga makar med beskattningsbar inkomst. Härigenom skulle åter de flesta vanliga inkomstkombinationer vid heltidsarbete komma att ligga inom tudelningsgränsen.

En sådan höjning av tudelningsgränsen ligger emellertid så nära en konsekvent genomförd tudelning, att det redan på den grund kan finnas anledning överväga om inte steget bör tagas fullt ut.

För en fullt genomförd tudelning kan åberopas den för makarnas rättsliga situation gällande grundsatsen, att de bör ha möjligheter att leva under lika förhållanden och att således inte blott de gemensamma behoven utan också vardera makens särskilda behov bör tillgodoses efter samma levnadsstandard. Makarna är alltså berättigade till lika villkor, oberoende av i vilken proportion den kontanta inkomsten intjänas av dem. I denna ömsesidiga underhållsskyldighet ligger en reell förändring, jämfört med förhållandena före äktenskaps ingående.

Om i enlighet härmed makarna anses även vid beskattningen böra genom tudelning förbehållas lika konsumtionsstandard, kvarstår likväl frågan om detta bör gälla i alla inkomstlägen. 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.

För diskussionen i sambeskattningsfrågan bör ett system med tudelning få en högst utjämnande inverkan. Som förut nämnts, innebär tudelningen att makar i regel kommer i ett fördelaktigare och i varje fall aldrig i ett sämre läge än om de skulle bott samman som ogifta. Talet om sambeskattnings negativa verkningar borde därmed kunna avvisas som grundlöst. Den återhållande inverkan på arbetsinsats, som sambeskattningen — inte minst av psykologiska skäl — kan ha haft, bör vid en sådan omläggning mildras. Det är dock tydligt att möjligheterna att här vinna ett resultat är åtskilligt större, om tudelningen genomföres fullt ut än om den begränsas till viss inkomstnivå.

Mot vad nu sagts kan möjligen invändas, att tudelningen alltjämt inne-

bär sambeskattnng och att den därför inte kan förväntas helt avlägsna den mot en sådan beskattningsform riktade kritiken. Om man utgår från att mannen är huvudförsörjare, blir den gifta kvinnans inkomst alltså föremål för den marginalbeskattning, som följer av sammanläggningen med mannens inkomst. Vid särbeskattnng däremot skulle hustruns inkomst ha beskattats från botten av skatteskalen. Detta är riktigt, men å andra sidan blir vid sambeskattnng med tudelning den totala skatten för familjen alltid lägre än vid särbeskattnng. Den fördel, som särbeskattnngen — om den kunde praktiserats — skulle medföra, nämligen en lägre beskattning av hustruns inkomst, motvägs alltså av en så mycket högre skatt för mannen att totalresultatet ställer sig fördelaktigare vid tudelning än vid särbeskattnng. Det torde finnas utsikt att genom lämplig upplysning klargöra detta förhållande för de därav berörda skattskyldiga.

I enlighet med det nu förda resonemanget har vi särskilt granskat möjligheterna att höja tudelningsgränsen till 16 000 kronor eller till 20 000 kronor beskattningsbar inkomst för makar eller att genomföra tudelningen fullt ut. När det gäller att finna konkreta lösningar ställes man emellertid inför problem, som är ungefär lika vanskliga oavsett vilken av möjligheterna man väljer. För att dessa skall rätt förstås är det lämpligt att först erinra om vad direktiven för vår utredning innehåller beträffande det statsfinansiella utrymmet för en omläggning. I direktiven anföres att det inte synes osannolikt att utredningen kan komma att ge vid handen att en viss omfördelning av skattetrycket mellan olika kategorier av skattskyldiga framstår som motiverad. I detta sammanhang understrykes dock att — såsom även framhållits av 1957 års bevillningsutskott vid behandlingen av frågan om höjning av de kommunala ortsavdragen — statsfinansiellt utrymme för ytterligare skattesänkningar av större omfattning knappast torde föreligga, sedan ortsavdragsreformen genomförts. Återhållsamhet bör därför, enligt direktiven, iakttagas i fråga om förslag, som medför en minskning av det samlade skatteuttaget.

Våra undersökningar har givit vid handen att den omarbetning av skatteskalorna som ifrågakommer, *om den skall verkställas utan nämnvärda skattehöjningar för någon grupp av skattskyldiga*, medför ett så stort skattebortfall för staten, att det inte kan rymmas inom nu angivna direktiv. Redan en höjning av tudelningsgränsen till 14 000 kronor beskattningsbar inkomst skulle innebära ett skattebortfall av 65 miljoner kronor. En höjning av gränsen till 20 000 kronor skulle, om den inte skall medföra skattehöjningar av någon betydelse, leda till ett skattebortfall överstigande 100 miljoner kronor. Det bör vidare beaktas att vi i andra avseenden föreslår ändringar, som inte lämpligen kan förverkligas utan ett skattebortfall för staten om 36 å 37 miljoner kronor. Med hänsyn till direktiven har vi ansett oss inte kunna räkna med statsfinansiellt utrymme för förslag därutöver. Om i nu-

Tablå A

| Årsin- komst kr | Total skatt för makar | | | | Total skatt för ensamstående | | | |
|---------------------------|---------------------------------------|--------------------------------------|-----------------------------------|-------|---------------------------------------|--------------------------------------|-----------------------------------|-------|
| | enligt nu- varande regler kr | enligt alt. O, S resp. E kr | ökning (+) eller minskning (-) | | enligt nu- varande regler kr | enligt alt. O, S resp. E kr | ökning (+) eller minskning (-) | |
| | | | kr | % | | | kr | % |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| <i>Alternativ O</i> | | | | | | | | |
| 4 000 | — | — | — | — | 403 | 403 | — | — |
| 6 000 | 388 | 388 | — | — | 857 | 857 | — | — |
| 8 000 | 844 | 844 | — | — | 1 359 | 1 351 | — 8 | — 0,6 |
| 10 000 | 1 296 | 1 296 | — | — | 1 934 | 1 963 | + 29 | + 1,5 |
| 12 000 | 1 749 | 1 749 | — | — | 2 576 | 2 640 | + 64 | + 2,5 |
| 15 000 | 2 485 | 2 476 | — 9 | — 0,4 | 3 626 | 3 772 | + 146 | + 4,0 |
| 18 000 | 3 374 | 3 340 | — 34 | — 1,0 | 4 774 | 5 019 | + 245 | + 5,1 |
| 20 000 | 4 083 | 4 009 | — 74 | — 1,8 | 5 605 | 5 918 | + 313 | + 5,6 |
| 25 000 | 6 001 | 5 813 | — 188 | — 3,1 | 7 806 | 8 332 | + 526 | + 6,7 |
| 30 000 | 8 138 | 7 846 | — 292 | — 3,6 | 10 226 | 10 924 | + 698 | + 6,8 |
| 40 000 | 12 740 | 12 503 | — 237 | — 1,9 | 15 234 | 16 296 | + 1 062 | + 7,0 |
| 50 000 | 17 838 | 17 687 | — 151 | — 0,8 | 20 530 | 21 996 | + 1 466 | + 7,1 |
| 75 000 | 31 630 | 31 690 | + 60 | + 0,2 | 34 672 | 36 853 | + 2 181 | + 6,3 |
| 100 000 | 46 740 | 46 800 | + 60 | + 0,1 | 49 782 | 52 610 | + 2 828 | + 5,7 |
| 200 000 | 111 652 | 111 712 | + 60 | + 0,1 | 114 882 | 121 692 | + 6 810 | + 5,9 |
| <i>Alternativ S</i> | | | | | | | | |
| 4 000 | — | — | — | — | 403 | 403 | — | — |
| 6 000 | 388 | 388 | — | — | 857 | 857 | — | — |
| 8 000 | 844 | 844 | — | — | 1 359 | 1 359 | — | — |
| 10 000 | 1 296 | 1 296 | — | — | 1 934 | 1 988 | + 54 | + 2,8 |
| 12 000 | 1 749 | 1 749 | — | — | 2 576 | 2 680 | + 104 | + 4,0 |
| 15 000 | 2 485 | 2 485 | — | — | 3 626 | 3 805 | + 179 | + 4,9 |
| 18 000 | 3 374 | 3 374 | — | — | 4 774 | 5 017 | + 243 | + 5,1 |
| 20 000 | 4 083 | 4 060 | — 23 | — 0,6 | 5 605 | 5 882 | + 277 | + 4,9 |
| 25 000 | 6 001 | 5 878 | — 123 | — 2,0 | 7 806 | 8 168 | + 362 | + 4,6 |
| 30 000 | 8 138 | 7 869 | — 269 | — 3,3 | 10 226 | 10 631 | + 405 | + 4,0 |
| 40 000 | 12 740 | 12 373 | — 367 | — 2,9 | 15 234 | 15 745 | + 511 | + 3,4 |
| 50 000 | 17 838 | 17 299 | — 539 | — 3,0 | 20 530 | 21 187 | + 657 | + 3,2 |
| 75 000 | 31 630 | 30 657 | — 973 | — 3,1 | 34 672 | 35 399 | + 727 | + 2,1 |
| 100 000 | 46 740 | 45 122 | — 1 618 | — 3,5 | 49 782 | 50 511 | + 729 | + 1,5 |
| 200 000 | 111 652 | 107 275 | — 4 377 | — 3,9 | 114 882 | 117 102 | + 2 220 | + 1,9 |
| <i>Alternativ E</i> | | | | | | | | |
| 4 000 | — | — | — | — | 403 | 403 | — | — |
| 6 000 | 388 | 388 | — | — | 857 | 857 | — | — |
| 8 000 | 844 | 844 | — | — | 1 359 | 1 359 | — | — |
| 10 000 | 1 296 | 1 296 | — | — | 1 934 | 1 988 | + 54 | + 2,8 |
| 12 000 | 1 749 | 1 749 | — | — | 2 576 | 2 680 | + 104 | + 4,0 |
| 15 000 | 2 485 | 2 485 | — | — | 3 626 | 3 812 | + 186 | + 5,1 |
| 18 000 | 3 374 | 3 374 | — | — | 4 774 | 5 059 | + 285 | + 6,0 |
| 20 000 | 4 083 | 4 060 | — 23 | — 0,6 | 5 605 | 5 958 | + 353 | + 6,3 |
| 25 000 | 6 001 | 5 878 | — 123 | — 2,0 | 7 806 | 8 372 | + 566 | + 7,3 |
| 30 000 | 8 138 | 7 852 | — 286 | — 3,5 | 10 226 | 10 964 | + 738 | + 7,2 |
| 40 000 | 12 740 | 12 270 | — 470 | — 3,7 | 15 234 | 16 336 | + 1 102 | + 7,2 |
| 50 000 | 17 838 | 17 110 | — 728 | — 4,1 | 20 530 | 22 036 | + 1 506 | + 7,3 |
| 75 000 | 31 630 | 30 253 | — 1 377 | — 4,4 | 34 672 | 36 893 | + 2 221 | + 6,4 |
| 100 000 | 46 740 | 44 503 | — 2 237 | — 4,8 | 49 782 | 52 650 | + 2 868 | + 5,8 |
| 200 000 | 111 652 | 105 796 | — 5 856 | — 5,2 | 114 882 | 121 732 | + 6 850 | + 6,0 |

varande läge en höjning av tudelningsgränsen skall ske, måste vi därför i första hand utgå från att den genomföres utan något skattebortfall för staten. Detta innebär ofrånkomligen en omfördelning av skattetrycket mellan vissa grupper skattskyldiga.

I det förut framlagda alternativet O har redovisats en möjlighet att höja tudelningsgränsen till 16 000 kronor utan större skattebortfall för staten än 3,5 miljoner kronor. Därvid skulle ske en omfördelning av skatt med ökningarna å 58 miljoner kronor för ensamstående och minskningar å 61,5 miljoner kronor för makar.

Hur en höjning av tudelningsgränsen till 20 000 kronor beskattningsbar inkomst kan tänkas genomförd utan skattebortfall för staten har ovan visats i alternativen S och T. I båda alternativen uppgår de omfördelade skattebeloppen till 65 miljoner kronor.

En möjlighet att genomföra tudelningen fullt ut har förut redovisats i alternativen E och F. Enligt dessa alternativ skulle omfördelningen i skatt utgöra 77 respektive 74 miljoner kronor eller således endast 9—12 miljoner kronor mera än för en begränsad reform enligt något av alternativen S och T. Ej heller enligt alternativen E och F ifrågakommer något skattebortfall för staten.

Det kan finnas anledning att här något dröja vid de individuella verkningarna av en höjning av tudelningsgränsen till 16 000 resp. 20 000 kronor samt av en övergång till fullt genomförd tudelning, i alla fallen praktiskt taget utan skattebortfall för staten. För att ytterligare belysa innebörden av dessa verkningar har vi som exempel utvalt alternativet O (höjning av gränsen till 16 000 kronor), alternativet S (höjning av gränsen till 20 000 kronor) och alternativet E (fullt genomförd tudelning). Till komplettering av förut för dessa alternativ intagna tablåer framlägges här en *tablå A*, vari de individuella verkningarna redovisas under hänsynstagande icke endast till den statliga inkomstskatten utan även till kommunalskatten. Vidare framlägges en *tablå B*, som visar hur en tudelning enligt något av alternativen O, S eller E skulle komma att påverka sambeskattningseffekten för de tidigare berörda typ-paren. En utförligare sammanställning beträffande sambeskattningseffekten lämnas dessutom i tabell 4 i bilaga 6.

Av typexemplen i *tablå B* framgår att skatteökningar uppkommer vid äktenskaps ingående med nu gällande beskattning för flertalet heltidsarbetande makar (kol. 9). Vid en begränsad tudelning enligt alternativ O eller S förändras läget väsentligt och endast i de tre högsta inkomstlägena framkommer alltså skatteökningar vid giftermålet (kol. 12 och 15). Vid en fullständig tudelning enligt alternativ E är skatteökningarna helt eliminerade (kol. 18). När makarna har i det närmaste lika stora inkomster och tillsammans 27 000 kronor eller mer uppkommer likväl till synes fortfarande någon sambeskattningseffekt. Detta sammanhänger uteslutande med de nya

| Nr | Yrke | | Årsinkomst 1 000 kr | | | Total skatt enligt nuvarande regler, kr | | |
|----|----------------|---------------------------|------------------------|--------------|---------------|--|----------------------|---|
| | mannen | hustrun | man- nen | hust- run | till- hopa | före giftermålet | efter giftermålet | ökn. (+) eller minsk- ning (—) |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| 1 | Småföretagare | Korttidsanst. | 9 | 1 | 10 | 1 637 | 1 194 | — 443 |
| 2 | Brevbärare | Textilarb. ¹ | 12 | 3 | 15 | 2 753 | 2 362 | — 391 |
| 3 | Chaufför | Kontorsanst. ¹ | 10 | 5 | 15 | 2 565 | 2 362 | — 203 |
| 4 | Förman | Småföretagare | 15 | 5 | 20 | 4 257 | 3 915 | — 342 |
| 5 | Metallind.arb. | Affärsbiträde | 13 | 7 | 20 | 4 003 | 3 915 | — 88 |
| 6 | Textilarbetare | Kontorsanst. | 10 | 10 | 20 | 3 868 | 3 915 | + 47 |
| 7 | Lantbrukare | Småskollär. | 8 | 12 | 20 | 3 935 | 3 915 | — 20 |
| 8 | Byggnadsarb. | Metallind.arb. | 20 | 10 | 30 | 7 539 | 7 931 | + 392 |
| 9 | Kamrer | Sjuksköterska | 18 | 12 | 30 | 7 350 | 7 931 | + 581 |
| 10 | Polisassistent | Förestånd. | 15 | 15 | 30 | 7 252 | 7 931 | + 679 |
| 11 | Byrådirektör | Adjunkt | 30 | 20 | 50 | 15 831 | 17 607 | + 1 776 |
| 12 | Direktör | Läkare | 70 | 30 | 100 | 41 984 | 46 467 | + 4 483 |

Ann. Vid skatteuträkningen har hustrun tillgodoräknats ett förvärvsavdrag på 300 kronor.

¹ Halvtidsanställd.

maximeringsreglerna för folkpensionsavgiften. Genom dessa regler får nämligen makarna i de angivna inkomstlägena en reducering av sina sammanlagda pensionsavgifter med 300—600 kronor vid äktenskaps ingående. Då pensionsavgiften är avdragsgill vid beskattningen minskar alltså de allmänna avdragen med nyssnämnda belopp. På grund av att hustruns förvärvsavdrag på 300 kronor tillkommer reduceras emellertid minskningen av de allmänna avdragen till 0—300 kronor. Denna minskning i avdragen föranleder nämnda effekt, vilken sålunda inte beror på skatteavvägningen.

Mot ett tudelningsystem kan alltid riktas den invändningen, att det medför en väsentlig skattehöjning, när en person från att ha varit gift övergår till att bli ensamstående. Denna verkan finns redan nu. Vid en höjning av gränsen för tudelning måste verkan dock förstöras. Detta framgår av *tablå C*.

Av kol. 4 i *tablå C* framgår den skatteökning, som med nu gällande beskattning uppkommer vid upplösning av äktenskap för efterlevande eller frånskild make, under förutsättning att inkomsten förblir oförändrad. Denna kolumn bör jämföras med kol. 7, kol. 10 och kol. 13, som visar motsvarande verkningar vid tudelning enligt alt. O, S och E.

Skatteökningarna i kol. 7, 10 och 13 är en följd av att förutsättningen för tudelningen — att det är två som skall leva på inkomsten — inte längre är för handen. Ökningarna utgör sålunda en direkt återspeglning av den avvägning mellan makars och ensamståendes skatt som tudelningen innebär. Det kan inte förnekas att en dylik skatteökning vid upplösning av äktenskap

B

| Total skatt enligt alt. O, kr | | | Total skatt enligt alt. S, kr | | | Total skatt enligt alt. E, kr | | |
|-------------------------------|-------------------|------------------------------|-------------------------------|-------------------|------------------------------|-------------------------------|-------------------|------------------------------|
| före giftermålet | efter giftermålet | ökn. (+) eller minskning (—) | före giftermålet | efter giftermålet | ökn. (+) eller minskning (—) | före giftermålet | efter giftermålet | ökn. (+) eller minskning (—) |
| 10 | 11 | 12 | 13 | 14 | 15 | 16 | 17 | 18 |
| 1 646 | 1 194 | — 452 | 1 662 | 1 194 | — 468 | 1 662 | 1 194 | — 468 |
| 2 817 | 2 356 | — 461 | 2 857 | 2 362 | — 495 | 2 857 | 2 362 | — 495 |
| 2 594 | 2 356 | — 238 | 2 619 | 2 362 | — 257 | 2 619 | 2 362 | — 257 |
| 4 403 | 3 853 | — 550 | 4 436 | 3 900 | — 536 | 4 443 | 3 900 | — 543 |
| 4 092 | 3 853 | — 239 | 4 132 | 3 900 | — 232 | 4 132 | 3 900 | — 232 |
| 3 926 | 3 853 | — 73 | 3 976 | 3 900 | — 76 | 3 976 | 3 900 | — 76 |
| 3 991 | 3 853 | — 138 | 4 039 | 3 900 | — 139 | 4 039 | 3 900 | — 139 |
| 7 881 | 7 651 | — 230 | 7 870 | 7 677 | — 193 | 7 946 | 7 664 | — 282 |
| 7 659 | 7 651 | — 8 | 7 697 | 7 677 | — 20 | 7 739 | 7 664 | — 75 |
| 7 544 | 7 651 | + 107 | 7 610 | 7 677 | + 67 | 7 624 | 7 664 | + 40 |
| 16 842 | 17 453 | + 611 | 16 513 | 17 076 | + 563 | 16 922 | 16 891 | — 31 |
| 44 712 | 46 527 | + 1 815 | 43 094 | 44 860 | + 1 766 | 44 792 | 44 245 | — 547 |

utgör en besvärande konsekvens av systemet. När äktenskap upplöses genom makes död, kan sålunda — även om inkomsten är densamma efter som före dödsfallet och i fortsättningen endast en person skall leva på den — den ökade beskattningen te sig svårförståelig för den efterlevande. Genom de förslag, vi i det följande framlägger beträffande beskattningen av ensamstående med barn, undvikes dock dessa verkningar för sådana fall, när den efterlevande eller frånskilde maken har barn att försörja.

När man bedömer verkningarna av alternativen O, S och E och den omfördelning av skatt, vartill dessa skulle leda (kol. 4, 5, 8 och 9 i tablå A), bör hållas i minne, att den nuvarande skatteavvägningen mellan ensamstående och makar vid årsinkomster över 16 500 kronor för makar och 8 000 kronor för ensamstående inte bygger på någon bestämd grund. Vid en genomförd tudelning föreligger däremot en grund, som kan klart angivas och bör vara för alla fattbar, nämligen att makar skall på sin gemensamma inkomst betala dubbelt så stor skatt som en ensamstående betalar på hälften av makarnas inkomst. Det är då tydligt att skatteminskningarna resp. skatteökningarna kommer att uppvisa vissa ojämnheter. Att här ställa krav på likformighet är inte möjligt och ej heller befogat, eftersom det inte med fog kan påstås att den nuvarande avvägningen är den riktiga.

Även med beaktande av det nu sagda ställes man dock inför frågan, om det vid en realistisk bedömning kan anses möjligt att acceptera de skattehöjningar, som enligt de båda alternativen skulle komma att träffa de en-

| Årsinkomst kr | Total skatt enligt nuvarande regler | | | Total skatt enligt alt. O | | |
|------------------|---|----------------|---------------------------------------|--|----------------|---------------------------------------|
| | för ogift (änkling, änka, frånskild) kr | för gift kr | skillnad (kol. 2— kol. 3) kr | för ogift, (änkling, änka, frånskild) kr | för gift kr | skillnad (kol. 5— kol. 6) kr |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| 4 000 | 403 | — | 403 | 403 | — | 403 |
| 6 000 | 857 | 388 | 469 | 857 | 388 | 469 |
| 8 000 | 1 359 | 844 | 515 | 1 351 | 844 | 507 |
| 10 000 | 1 934 | 1 296 | 638 | 1 963 | 1 296 | 667 |
| 12 000 | 2 576 | 1 749 | 827 | 2 640 | 1 749 | 891 |
| 15 000 | 3 626 | 2 485 | 1 141 | 3 772 | 2 476 | 1 296 |
| 18 000 | 4 774 | 3 374 | 1 400 | 5 019 | 3 340 | 1 679 |
| 20 000 | 5 605 | 4 083 | 1 522 | 5 918 | 4 009 | 1 909 |
| 25 000 | 7 806 | 6 001 | 1 805 | 8 332 | 5 813 | 2 519 |
| 30 000 | 10 226 | 8 138 | 2 088 | 10 924 | 7 846 | 3 078 |
| 40 000 | 15 234 | 12 740 | 2 494 | 16 296 | 12 503 | 3 793 |
| 50 000 | 20 530 | 17 838 | 2 692 | 21 996 | 17 687 | 4 309 |
| 75 000 | 34 672 | 31 630 | 3 042 | 36 853 | 31 690 | 5 163 |
| 100 000 | 49 782 | 46 740 | 3 042 | 52 610 | 46 800 | 5 810 |
| 200 000 | 114 882 | 111 652 | 3 230 | 121 692 | 111 712 | 9 980 |

samstående. Skattehöjningarna i de högre inkomstlägena är åtskilligt mindre enligt alternativ S än enligt alternativen O och E. I alla tre alternativen är dock höjningarna betydande och särskilt besvärande för vissa mellanskikt. I ett läge med ett redan förut såsom högt ansett skattetryck måste det — oavsett de skäl som kan anföras för en omfördelning — möta starka betänkligheter att genomföra skattehöjningar av denna omfattning. Med hänsyn härtill har vi inte ansett oss kunna såsom förslag framlägga något av alternativen O, S eller E.

Av våra undersökningar framgår likväl att det i och för sig är möjligt att konstruera skatteskalor, som med genomförd tudelning, antingen fullt ut eller upp till viss gräns — och fortfarande utan skattebortfall för staten — medför icke fullt så stora skattehöjningar i de av reformen berörda lägre inkomstskikten för ensamstående och icke så stora skatteminskningar i de högre skikten för äkta makar som enligt alternativen O, S och E. Detta framgår av alternativen F och T. Dessa alternativ medför dock alltså för ensamstående stora skattehöjningar. Därjämte uppkommer en så stark skärpning av progressiviteten i skatteskalen att vi inte funnit oss kunna förorda dem.

Ehuru, såsom redan anförts, vi inte ansett oss kunna i detta sammanhang framlägga förslag, som innebär skattebortfall för staten, har vi likväl ansett oss böra redovisa vissa alternativ medförande dylikt skattebortfall av olika storlek (alt. G—K och alt. U—X).

| Total skatt enligt alt. S | | | Total skatt enligt alt. E | | |
|---|----------------|---------------------------------------|---|----------------|---|
| för ogift (änkling, änka, frånskild) kr | för gift kr | skillnad (kol. 8— kol. 9) kr | för ogift (änkling, änka, frånskild) kr | för gift kr | skillnad (kol. 11— kol. 12) kr |
| 8 | 9 | 10 | 11 | 12 | 13 |
| 403 | — | 403 | 403 | — | 403 |
| 857 | 388 | 469 | 857 | 388 | 469 |
| 1 359 | 844 | 515 | 1 359 | 844 | 515 |
| 1 988 | 1 296 | 692 | 1 988 | 1 296 | 692 |
| 2 680 | 1 749 | 931 | 2 680 | 1 749 | 931 |
| 3 805 | 2 485 | 1 320 | 3 812 | 2 485 | 1 327 |
| 5 017 | 3 374 | 1 643 | 5 059 | 3 374 | 1 685 |
| 5 882 | 4 060 | 1 822 | 5 958 | 4 060 | 1 898 |
| 8 168 | 5 878 | 2 290 | 8 372 | 5 878 | 2 494 |
| 10 631 | 7 869 | 2 762 | 10 964 | 7 852 | 3 112 |
| 15 745 | 12 373 | 3 372 | 16 336 | 12 270 | 4 066 |
| 21 187 | 17 299 | 3 888 | 22 036 | 17 110 | 4 926 |
| 35 399 | 30 657 | 4 742 | 36 893 | 30 253 | 6 640 |
| 50 511 | 45 122 | 5 389 | 52 650 | 44 503 | 8 147 |
| 117 102 | 107 275 | 9 827 | 121 732 | 105 796 | 15 936 |

Sammanfattningsvis kan sägas, att vi funnit en höjning av tudelningsgränsen vara 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 oss dock knappast föreliggande. Å ena sidan torde, såvitt direktiven för vår utredning 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 vi ansett oss böra redovisa våra undersökningar och synpunkter utan att taga ställning till vilken skatteskala, som kan anses lämpad att lägga till grund för en tudelningsreform.

Förvärvsavdraget

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.

En utförligare redogörelse för förvärvsavdragets utveckling och därvid förda resonemang lämnas i historiken, bilaga 1.

Gift kvinna tillkommande avdrag

Enligt nu gällande regler äger gift kvinna med inkomst av rörelse eller av eget arbete, 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 på grund av bestämmelse i 65 § andra stycket kommunalskattelagen avdrag ej åtnjutas. I övrigt gäller, med tillämpning av tredje stycket i nyssnämnda lagrum, att avdrag får göras om hustrun levtt tillsammans med mannen under större delen av beskattningsåret. Halvårsskiftet har här i praxis räknats som avgörande tidpunkt. För betydelsen av uttrycket »levtt tillsammans» skall i det följande redogöras i kapitlet om sammanlevnad och särlevnad. Att hustrun är samtaxerad, är en förutsättning för avdragets åtnjutande (RÅ 1935 not Fi 398). Att den gifta kvinnan under större delen av beskattningsåret skall ha varit här i riket bosatt, torde inte med nödvändighet innebära att tiden måste sammanfalla med den, varunder hon levtt tillsammans med mannen.

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 (RÅ 1940 ref 14).

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. I enlighet därmed har avdrag inte medgivits från sjukpension, uppburen på grund av pensionsförsäkring (RÅ 1954 not Fi 420). Däremot har lön under sjukledighet ansetts grunda rätt till avdrag (RÅ 1954 ref 21).

Enligt 20 § kommunalskattelagen får avdrag icke ske för värdet av det arbete, som en hustru utfört i mannens förvärvsverksamhet. Detta stadgande har dock inte ansetts tillämpligt på arbete, som hustru såsom anställd utfört åt ett handelsbolag, vari mannen varit delägare. Hustrun har därför i sådant fall fått åtnjuta förvärvsavdrag (RÅ 1953 ref 42). Vidare har en hustru, oaktat hon varit anställd i mannens rörelse (apotek), medgivits förvärvsavdrag från viss lön, som hon på grund av anställningen uppburit från annat håll än från mannen (RÅ 1955 ref 35). Oaktat mannen utåt stått för ett tjänsteåtagande har avdrag medgivits, när det gjorts antagligt, att inkomsten till övervägande del utgjort inkomst för hustrun (RÅ 1953 ref 43).

Beträffande inkomst av rörelse åtnjutes förvärvsavdrag även när hustrun inte själv arbetat i den av henne drivna rörelsen, utan denna helt skötts av mannen och annan anställd person (RÅ 1954 ref 35). En hustru, som uppburit inkomst av rörelse helt efter sitt innehav av andelar i ett kommanditbolag och inte tagit del i ledningen av rörelsen eller eljest varit verksam däri, har dock vägrats avdrag (RÅ 1953 ref 53).

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. nettointkomsten. 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 (RÅ 1947 ref 46).

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 föreläggat för barnet. Enligt anvisningarna till 48 § kommunalskattelagen anses sådan rätt 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. Vidare skall enligt 65 § kommunalskattelagen frågan huruvida skattskyldig haft barn eller icke, liksom ock frågan om barns ålder bedömas efter förhållandena den 1 november året näst före taxeringsåret. Även om någon hänvisning till 48 § kommunalskattelagen inte förekommer i förordningen om statlig inkomstskatt har bestämmelserna ansetts innebära, att det för rätt till kvotavdrag fordras att barnet är fött senast den 1 november året före taxeringsåret, resp. att barnet nämnda dag inte uppnått 16 års ålder.

Med barn avses här, såsom eljest i skattelagstiftningen, jämväl styvbarn och adopterat barn. Däremot har fosterbarn inte ansetts berättiga till kvotavdrag (RÅ 1958 not Fi 2135). Det skall vidare vara fråga om hemmavärande barn, vilket dock inte torde utesluta att avdrag kan erhållas, även om barnet varit inackorderat för skolgång på annan ort eller vistats i internatskola.

Gift man tillkommande avdrag

Vid den statliga beskattningen medges förvärvsavdrag i viss utsträckning även vid faktisk sambeskattning, alltså när resultatet av en verksamhet beror av båda makarnas arbetsinsats, ehuru endast mannen taxeras därför. Avdraget göres då av mannen. Även här 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 förvärvs-avdrag 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 tjänst. Avdragen får emellertid för makarna tillsammans inte överstiga 300 kronor resp. om hemmavarande, barnbidragsberättigande barn finnes 1 000 kronor.

Under tiden efter år 1952 väckta förslag

I motioner¹ vid 1953 års riksdag föreslogs att det fasta förvärvsavdraget och vid den statliga beskattningen jämväl kvotavdraget skulle tillkomma även hustru, som självständigt drev jordbruk. Någon skillnad mellan henne och en hustru, som drev rörelse, syntes enligt motionerna icke böra göras — icke minst med hänsyn till att makar vid faktisk sambeskattning kunde erhålla det fasta avdraget, när mannen drev jordbruk eller rörelse. Vidare föreslogs, att det vid faktisk sambeskattning förekommande fasta avdraget, vilket gäller endast vid den statliga beskattningen, även skulle få åtnjutas vid den kommunala beskattningen. En sådan ändring ansågs icke behöva nämnvärt påverka kommunens skatteunderlag. Genom den nya kommunindelningen ansågs kommunerna ha fått sådan storlek, att skatteunderlaget icke längre företedde så stor känslighet. Den allmänna höjningen av inkomstnivån medverkade också starkt härtill.

1953 års bevillningsutskott avstyrkte motionerna i sitt betänkande nr 17 och anförde beträffande yrkandet om utsträckning av rätten till gift kvinnas förvärvsavdrag även till inkomst av jordbruksfastighet bl. a. följande.

Utskottet vill framhålla att, därest en diskussion rörande detta spörsmål såsom en isolerad företeelse över huvud är möjlig och överväganden av enbart principiell natur skulle vara vägledande för ett ställningstagande, synes en utvidgning av rätten till förvärvsavdrag böra omfatta icke blott inkomst av jordbruksfastighet utan även inkomst av annan fastighet t. ex. hyresfastighet. Även gift kvinnas inkomst av egen villafastighet, som användes till familjebostad, skulle i princip berättiga till förvärvsavdrag. Det nu anförda visar enligt utskottets mening, att enbart principiella synpunkter icke kan tillåtas bli avgörande för utformningen av rätten till förvärvsavdrag. Vid den föregående år genomförda omläggningen av statsbeskattningen utsträcktes icke rätten till förvärvsavdrag att gälla andra inkomster än vad tidigare varit fallet, och utskottet finner icke att motionärerna anført bärande skäl för en utvidgning av denna rätt.

¹ FK 276, AK 208.

Beträffande yrkandet om att avdraget vid faktisk sambeskattning även skulle införas vid den kommunala beskattningen anslöt sig utskottet till 1952 års bevillningsutskotts uttalande, att eftersom den för kvinnor med barn föreslagna påbyggnaden av 300-kronorsavdraget icke avsåg annat än den ställiga beskattningen, avdraget vid faktisk sambeskattning icke heller borde ifrågakomma annat än vid statlig beskattning.

I ett flertal motioner vid 1954 års riksdag framställdes ånyo yrkanden om att förvärvsavdraget vid faktisk sambeskattning skulle utsträckas att gälla även vid den kommunala beskattningen.

Sålunda anfördes¹ att det måste ur rättvisesynpunkt vara riktigt att principiell jämställdhet skapades mellan de gifta kvinnor, som deltog i mannens jordbruk eller rörelse, och andra gifta kvinnor, som var yrkesverksamma. Det av bevillningsutskottet vid 1952 års riksdag anförda argumentet mot yrkandena om avdrag även vid den kommunala beskattningen, nämligen att påbyggnaden av 300-kronorsavdraget för yrkesverksamma gifta kvinnor med barn var avsett att tillämpas allenast vid den statliga beskattningen, kunde endast vara av rent formell art och icke utgöra något avgörande skäl mot en ändring.

I andra motioner² betonades det skäliga i att den inadvertens, som bestod i att förvärvsavdrag vid faktisk sambeskattning icke medgavs även vid den kommunala beskattningen, eliminerades. Skälen för avdragsrätt var lika starka i båda fallen. Någon nämnvärd inverkan på det kommunala skatteunderlaget skulle en sådan ändring med säkerhet icke heller ha.

I de båda sistnämnda motionerna föreslogs dessutom, att gift kvinna, som självständigt drev jordbruk, skulle erhålla fast förvärvsavdrag och vid den statliga beskattningen även kvotavdrag. Till stöd härför anfördes, att hon borde jämföras med hustru som drev rörelse. Två makar, som gemensamt drev jordbruk, fick visst avdrag om mannen hade att deklarerat inkomsten därav. Det måste då vara oegentligt, att avdrag skulle förvägras i ett motsvarande fall, där hustrun hade att deklarerat för inkomsten.

Efter att ha lämnat en redogörelse för förvärvsavdragens konstruktion yttrade 1954 års bevillningsutskott i sitt betänkande nr 62 bl. a. följande.

Samtliga nu nämnda avdrag är tillkomna för att lindra verkningarna av sambeskattningen, men de gift kvinna tillkommande avdragen har sin främsta motive-ring däri att man velat beakta de icke eljest avdragsgilla omkostnader, som kvinnans förvärvsarbete utom hemmet medför. Av ofrånkomliga praktiska skäl har emellertid avdragsrätten fått en schablonmässig utformning, och densamma torde vara förankrad i överväganden, där väsentligt utrymme givits den psykologiska effekten av ett sådant avdrag för kvinnor med förvärvsarbete utom hemmet. I avdragets schablonmässiga karaktär ligger att det tar sikte på vissa normalfall. Mera ovanliga former av gift kvinnas arbetsinsats har icke dragits in under bestäm-

¹ FK 53, AK 71.

² FK 333, AK 282.

melserna. Detta gäller för övrigt icke blott det avdrag, som tillkommer gift kvinna, utan även det 300-kronorsavdrag, som efter den år 1952 gjorda utbyggnaden av avdraget kan medgivas gift man vid den faktiska sambeskattningen. Utom avdragsrätten faller sålunda icke endast fall, då en gift kvinna har inkomst av egen jordbruksfastighet eller av egen annan fastighet, utan också sådana fall, då en hustru biträder sin man i förvärvskällan tjänst eller tillfällig förvärvsverksamhet. Emellertid torde, om schablonmässigheten i avdraget skall uppgivas och ersättas med en uppläggning strängt efter principiella linjer, detta leda till att avdraget icke låter sig praktiskt hanteras.

Det berättigade i att medgiva förvärvsavdrag av förevarande slag ur ren beskattningssynpunkt finnes här ej anledning närmare diskutera; det må i förevarande sammanhang endast konstateras, att ur synpunkter, som varit bestämmande för avdragets medgivande, den nuvarande avgränsningen av avdragsrättens tillämplighetsområde återspeglar en restriktivitet i betraktelsesättet som det ansetts angeläget att upprätthålla. Den frågan kan givetvis ställas huruvida den nuvarande ordningen är ur alla synpunkter tillfredsställande med hänsyn till samtliga de intressen som måste vägas mot varandra. Å ena sidan kan med fog göras gällande, att det i och för sig är riktigt att på sätt som skett vid avdragsrättens utformning beakta den omständigheten att kvinnor med förvärvsarbete utom hemmet i allmänhet måste antagas ha kostnader härför, som i regel icke förekommer för hustrur som med sin arbetsinsats biträder mannen i dennes verksamhet. Å andra sidan kan hävdas, att nuvarande ordning medför en i och för sig icke önskvärd komplicerings av beskattningsreglerna, vars undanröjande av olika skäl måste i första hand anses angeläget.

Sedan utskottet erinrat om att riksdagen såväl år 1952 som år 1953 ställt sig på den förra ståndpunkten, anförde utskottet bl. a. ytterligare.

Under senare år har ägnats en alltmer ökad uppmärksamhet åt önskemålet att genom en viss schablonisering av den skattemässiga inkomstberäkningen åstadkomma ett förenklat deklarations- och taxeringsförfarande. — — —

Vidare har från skilda håll uttalats angelägenheten av att söka ernå en allmän skattelättnad. Möjligheten att genomföra en sådan är givetvis beroende av utvecklingen på området för statens utgifter och inkomster. — — — Utskottet vill — utan att därmed ha i dagens läge tagit någon ståndpunkt till utformningen av en eventuell allmän skattesänkning — understryka att till en diskussion i detta ämne självfallet hör även spörsmålen om utformningen av skatteskalorna och ortsavdragen. Det är också uppenbart att ett visst samband föreligger mellan sistnämnda frågor och utformningen av förvärvsavdraget.

Utskottet ansåg emellertid övervägande skäl tala för att riksdagen inte tog ställning till den i motionerna förordade utvidgningen av förvärvsavdraget och yttrade vidare.

Utskottet vill emellertid samtidigt frambålla att det torde nära överensstämma med synpunkter som tidigare anlagts på detta spörsmål att riksdagens ställningstagande i frågan föregående år inte bör hindra den ändring av reglerna för förvärvsavdragets utformning, som bl. a. med hänsyn till förenklingssynpunkter vid fortsatta överväganden kan befinnas önskvärd. I enlighet härmed torde från riksdagens sida den uppfattningen böra komma till uttryck, att det bör ankomma på Kungl. Maj:t att till närmare undersökning upptaga frågan om förvärvsavdragets lämpligaste utformning i skilda hänseenden. — — — Beaktande

torde böra skänkas det kommunala skatteunderlagets känslighet och sambandet med övriga aktuella reformfrågor på kommunalbeskattningens område.

Utskottet hemställde till slut, att riksdagen måtte anhålla, att Kungl. Maj:t ville låta verkställa en översyn av reglerna om förvärvsavdraget. Riksdagen beslöt i överensstämmelse med utskottets hemställan.

Vid 1955 års riksdag framfördes i motioner¹ yrkande om att förvärvsavdrag vid faktisk sambeskattning skulle medgivas även gift man, som haft inkomst av odlingar på jord, taxerad som annan fastighet. Detta motiverades med att i vissa delar av landet, bl. a. i Skåne, fanns områden, där tobak odlades å fastigheter, vilka var taxerade som annan fastighet. Mannen hade ofta förvärvsarbete och hustrun skötte tobaksodlingen.

I andra motioner² föreslogs att 300-kronorsavdraget vid faktisk sambeskattning skulle få åtnjutas även vid den kommunala beskattningen och att sådant avdrag också skulle få åtnjutas av gift kvinna, som ägde eller drev jordbruk eller rörelse, om mannen deltagit i hennes arbete. Slutligen yrkades i en motion³, att hustru, som ägde jordbruksfastighet och deltog i skötseln därav, själv skulle kunna få åtnjuta det fasta avdraget.

Vidare var spørsmål angående förvärvsavdragets utformning föremål för en interpellation vid 1955 års riksdag.⁴ I interpellationssvaret framhöll departementschefen, att han igångsatt en utredning om en allmän skattesänkning, som var avsedd att genomföras vid 1956 års riksdag. Denna sänkning borde taga formen av en omarbetning av skatteskalorna. Utredningen skulle icke behandla frågor som hade betydelse för sambeskattningen av äkta makar. När den avsedda skattesänkningen genomförts, borde undersökas, huruvida möjligheter till ytterligare sänkningar av de direkta skatterna förelåg genom höjningar av ortsavdragen. I sistnämnda sammanhang borde också förvärvsavdragen omprövas både med hänsyn till storleken och till möjligheten att göra dem likartade vid statlig och kommunal beskattning.

1955 års bevillningsutskott återopade i sitt betänkande nr 47 nämnda interpellationssvar och uttalade vidare bl. a., att de gällande bestämmelserna angående förvärvsavdraget inte utformats efter en enhetlig princip utan utgjorde en kompromiss mellan skilda synpunkter och intressen. Det syntes utskottet uppenbart, att det — därest ett förvärvsavdrag ansågs erforderligt i beskattningssystemet — var i och för sig önskvärt med ett avdrag uppbyggt efter mer enhetliga linjer. Utskottet ansåg att resultatet av den igångsatta omarbetningen av skatteskalorna och översynen av ortsavdragens utformning borde avvaktas, innan ställning togs till de spørsmål motionerna aktualiserade. Utskottet hänvisade vidare till den av föregående års

¹ FK 28, AK 39.

² FK 140, AK 428.

³ AK 93.

⁴ FK prot. nr 13/1955 s. 9.

riksdag begärda översynen av reglerna om förvärvsavdraget och avstyrkte motionerna.

Vid 1956 års riksdag väcktes ett flertal motioner angående förvärvsavdraget.

Sålunda yrkades¹ att riksdagen måtte hos Kungl. Maj:t hemställa att frågan om höjning av förvärvsavdraget i syfte att minska sambeskattnings-effekten skyndsamt skulle utredas. Till stöd härför anfördes bl. a., att en del av den förbättring, som 1952 års beslut innebar i fråga om äkta makars beskattning, »tagits tillbaka» genom den penningvärdeförsämring som inträffat därefter. Enär de merkostnader, som förvärvsarbetande gifta kvinnor fick vidkännas, särskilt när minderåriga barn fanns, i alltför ringa utsträckning beaktades vid beskattningen, framstod vidare en höjning av förvärvsavdraget som ytterst välmotiverad. Till övervägande borde även upptagas frågan om att utsträcka förvärvsavdraget vid faktisk sambeskattning till den kommunala beskattningen.

I andra motioner² yrkades, att förvärvsarbetande hustru skulle erhålla ett fast avdrag med högst 1 000 kronor och därutöver kvotavdrag, därest hemmavarande barn fanns, med hälften av inkomsten, dock högst tillhoppa 3 000 kronor samt att avdragen skulle medgivas vid såväl statlig som kommunal taxering. Det anfördes, att åtskilliga kvinnor avstod från förvärvsarbete trots lång och dyrbar utbildning och trots den stora bristen på arbetskraft samt att opinionen bland de förvärvsarbetande kvinnorna krävde, att förvärvsavdraget bättre skulle motsvara de faktiska merkostnader, som regelmässigt medföljde gift kvinnas förvärvsarbete utanför hemmet.

I vissa motioner³ föreslogs att gift kvinna, som själv drev jordbruk, skulle få åtnjuta det fasta förvärvsavdrag, som redan tillkom hustru med inkomst av rörelse eller eget arbete samt att förvärvsavdrag vid faktisk sambeskattning även skulle medgivas vid den kommunala taxeringen.

Slutligen yrkades i två motioner⁴ att en utredning om förbättring av förvärvsavdraget skulle företagas. Till stöd härför åberopades, att det var orimligt, att icke samma avdragsbestämmelser tillämpades vid såväl den statliga som den kommunala beskattningen. Kostnaderna för gift kvinna med minderårigt barn, vilken hade förvärvsarbete utom hemmet, översteg regelmässigt inte obetydligt 1 000 kronor. Det kunde inte bestridas, att det här var fråga om en omkostnad för intäktens förvärvande, eftersom modern måste ikläda sig utgifter för barnets eller barnens skötsel under arbetstiden.

Under hänvisning till departementschefens uttalande i proposition nr 88 år 1956, att han hade för avsikt att, sedan den pågående översynen av de kommunala ortsavdragen slutförts, till omprövning upptaga frågan om den

¹ FK 293, AK 224.

² FK 294, AK 242.

³ FK 443, AK 572.

⁴ FK 535, AK 683.

lämpliga utformningen av förvärvsavdraget för gift kvinna, avstyrkte 1956 års bevillningsutskott i sitt av riksdagen godkända betänkande nr 40 motiönera i ifrågavarande delar.

Vid 1957 års riksdag väcktes flera motioner beträffande förvärvsavdraget.

I några av dessa¹ hemställdes att riksdagen måtte besluta sådan ändring i förordningen om statlig inkomstskatt och kommunalskattelagen, att fast förvärvsavdrag med högst 1 000 kronor medgavs hustru, som redovisat inkomst av rörelse eller arbetsinkomst, samt att, därest hemmavarande barn fanns, kvotavdrag skulle medgivas därutöver med hälften av inkomsten, dock högst 3 000 kronor sammanlagt. Med den kostnadsfördyring som ägt rum under senare år hade det nämligen visat sig, att lönsamheten av förvärvsarbete utanför hemmet blivit allt mindre, vilket haft till följd att åtskilliga gifta kvinnor avstått från dylikt arbete, trots att de erhållit en dyrbar utbildning och trots att det rådde brist på arbetskraft inom deras yrke.

I andra motioner² hemställdes att riksdagen måtte hos Kungl. Maj:t anhålla om en omprövning av förvärvsavdraget, så att även ogift kvinna med ett eller flera barn fick rätt till förvärvsavdrag. Till stöd härför åberopades bl. a. följande.

Vid de nu gällande bestämmelserna har emellertid ingen hänsyn tagits till ogift förvärvsarbetande kvinna med ett eller flera barn. Utan att vilja förringa värdet av en gift kvinnas i många fall av ekonomiska skäl nödvändiga förvärvsarbete utanför hemmet, är det ju dock så, att en ogift kvinna med ett eller flera barn på ett helt annat sätt är tvungen att ha förvärvsarbete för sin egen och sitt eller sina barns försörjning. Såsom ensamstående familjeförsörjare arbetar hon inte endast under otryggare förhållanden i allmänhet utan också i ekonomiskt avseende betydligt knappare omständigheter. Mannens och hustruns sammanlagda inkomst överstiger i regel avsevärt en — låt vara relativt god, — förtjänst, som en ogift kvinna i lyckligaste fall kan komma upp till.

Det uppstår självfallet svårigheter för såväl en gift som en ogift kvinna att under bortovaron från hemmet ordna tillvaron för barnen på bästa möjliga sätt, men det är dock uppenbart, att dessa svårigheter för en ogift kvinna med barn i många avseenden blir mer betungande. Därtill kommer, att om en ogift kvinna innehar en tjänst, som kräver hennes närvaro under icke normala arbetstider, är hon helt hänvisad till att anlita extra hjälp, vilket förutom en hel del praktiska bekymmer medför en ytterligare ekonomisk belastning.

I vissa motioner³ yrkades att riksdagen måtte besluta en höjning av förvärvsavdraget för gift förvärvsarbetande kvinna med minderårigt barn till 20 procent av inkomsten, dock högst 2 000 kronor. Ett skäl till att motionärerna begränsade omfattningen av den av dem föreslagna provisoriska justeringen av förvärvsavdraget till nämnda belopp angavs vara att frågan om sambeskattningen kunde bli aktuell från delvis nya utgångspunkter vid

¹ FK 311, AK 382.

² FK 373, AK 457.

³ FK 369, AK 455.

genomförandet av den allmänna pensionsreform, som man hade anledning vänta påbörjad i en nära framtid. Vid avvägningen av sambeskattningen borde hänsyn tagas till det sätt på vilket avgiftsfinansieringen för en folkpensionshöjning skulle lösas.

1957 års bevillningsutskott anförde i sitt betänkande nr 40 bl. a. följande.

Enligt vad utskottet har sig bekant torde den av 1954 års riksdag begärda utredningen rörande förvärvsavdraget komma att igångsättas inom den närmaste tiden. Utredningen torde få att behandla frågan om förvärvsavdraget i hela dess vidd. Såsom förut framhållits kan det förutsättas, att utredningen även kommer att ägna uppmärksamhet åt spørsmålet om förvärvsavdrag för ensamstående skattskyldiga med vårdnad om barn. Detta synes motiverat redan med hänsyn till förvärvsavdragets syfte. Avdraget avser att till viss del kompensera förvärvsarbete kvinnor för de merkostnader de orsakas till följd av sitt förvärvsarbete. Förhållandena torde numera i stor utsträckning vara sådana att ensamstående kvinnor, som har förvärvsarbete och vårdnaden om barn, har kostnader av samma karaktär som gifta kvinnor i motsvarande situation.

Utskottet anser inte att någon ändring av vare sig provisorisk eller permanent karaktär bör vidtas i bestämmelserna rörande förvärvsavdraget, innan den av riksdagen begärda utredningen i ämnet har ägt rum. — — —

Vid 1958 års A-riksdag yrkades i motioner¹ att förvärvsavdraget skulle bestämmas till hälften av gift kvinnas inkomst av förvärvsarbete, dock högst 1 000 kronor. Om hon hade barn, borde avdrag givas med hälften av inkomsten, dock högst 3 000 kronor. Till stöd för yrkandet framhölls bl. a. följande.

Som kompensation för de 1953 åtstramade reglerna för förvärvsavdraget skedde vissa justeringar av skatteskalor och ortsavdrag, som åsyftade att till en viss inkomstgräns förhindra att sambeskattningen verkar skattehöjande.

Men detta, som för övrigt endast berörde den statliga beskattningen, innebar inte att gift kvinna erhöi den skattelindring, som hon borde vara berättigad till såsom ersättning för de särskilda utgifter, vilka är förknippade med hennes förvärvsarbete. För ett par år sedan värderade en statlig utredning husmoderns arbetsinsats i en tvåbarnsfamilj till 5 000 kronor årligen. Denna siffra ger en uppfattning om de extra utgifter för barnens vård och hemmets skötsel, som drabbar den familj, där hustrun arbetar utom hemmet. Att det nuvarande förvärvsavdraget inte på långt när täcker dessa utgifter är uppenbart. Resultatet blir i många fall att gifta kvinnor, inför perspektivet av ökade utgifter och genom sambeskattningen skärpt skatt, inte anser det lönande att ta förvärvsarbete. Detta gäller inte minst högt kvalificerad kvinnlig arbetskraft. Genom en oklok och orättvis skattelagstiftning undandras samhället sålunda arbetskraft, samtidigt som den enskilde hindras att genom arbete höja sin standard.

I sitt av riksdagen godkända betänkande nr 27 påpekade 1958 års bevillningsutskott, att frågan om förvärvsavdraget var föremål för utredning av 1957 års sambeskattningsrevision. Någon anledning att höja avdraget förelåg inte. Utskottet avstyrkte därför motionerna.

¹ FK 94, AK 91.

I motioner¹ vid 1958 års B-riksdag föreslogs, att riksdagen skulle i skrivelse till Kungl. Maj:t hemställa, att pågående översyn av reglerna rörande förvärvsavdraget m. m. skulle bedrivas med sikte på att i en väsentlig omfattning undanröja de gällande sambeskattningsreglernas orättvisor, utan att någon skärpning av inkomstskatten för någon grupp i samband härmed företogs. Till stöd härför anförde motionärerna följande.

Kvinnornas insatser på arbetsmarknaden för folkhushållet tillmäts allt större betydelse. Det är numera vanligt att båda makarna i ett äktenskap är yrkesverksamma för att förbättra familjens försörjning. Tyvärr försämrar gällande sambeskattningsregler i många fall det ekonomiska utbytet av de gifta kvinnornas insatser. Detta är en obillig konsekvens av skattesystemet. Det är dessutom en förlust för folkhushållet att väl utbildad personal inte uppmuntras att göra insatser på t. ex. sjukvårdens och undervisningens områden. För många familjer är hustruns förvärvsarbete en tvingande ekonomisk nödvändighet men redan i normala inkomstlägen, t. ex. där mannen har 12 000 och hustrun 8 000 kronors årsinkomst, inträder nackdelar av sambeskattningen.

Anledningen till att de nu tillämpade skattereglerna leder till så otillfredsställande resultat, är att i alltför otillräcklig utsträckning hänsyn tas till de faktiska merkostnader som är förenade med förvärvsarbetet för den gifta kvinnan. Detta gäller i särskilt hög grad i de fall minderåriga barn finns i familjen. Det nu gällande förvärvsavdraget, som är avsett att kompensera dylika merkostnader, är maximerat till 1 000 kronor. Alldeles frånsett den penningvärdeförsämring som ägt rum sedan detta belopp fastställdes — år 1952 — är det uppenbart att ett omkostnadsavdrag av 1 000 kronor inte förslår långt för att motsvara årskostnaden för ett hembitråde eller kostnaden för städhjälp, daghem e. d.

Från folkpartiets sida har vid upprepade tillfällen tidigare påtalats de orättvisor som gällande sambeskattningsregler är behäftade med. Riksdagen har också vitsordat vår uppfattning att gällande regler inte är tillfredsställande så till vida som den (år 1956) beslöt begära en översyn av reglerna rörande förvärvsavdraget och därmed sammanhängande problem. En sådan översyn har senare påbörjats genom den år 1957 tillsatta sambeskattningsrevisionen.

För den sålunda påbörjade översynen av reglerna rörande förvärvsavdraget m. m. har emellertid finansministern utfärdat bl. a. sådana direktiv att ett förslag om revision av reglerna icke får medföra något nämnvärt inkomstbortfall för statsverket. Detta kan självfallet icke uppnås utan motsvarande skattehöjning i någon annan del av systemet. Avsikten är med andra ord att den lättnad i sambeskattningen som skulle kunna åstadkommas, skall tas igen genom ökade bördor på sådana skattskyldiga som icke drabbas av sambeskattningens orättvisor, t. ex. ensamstående eller eventuellt av sådana kategorier sambeskattade, som skulle anses kunna bli föremål för en hårdare beskattning, t. ex. sambeskattade utan minderåriga barn. Vi kan för vår del inte biträda en sådan uppfattning. Inkomstskatten är f. n. så hård att det inte för någon grupp kan vara motiverat att göra den ännu hårdare. Detta gäller inte minst de ensamstående.

Riktlinjerna för revisionen av sambeskattningsreglerna bör enligt vår mening vara sådana utarbetade regler, att sambeskattningens nuvarande orättvisor i allt väsentligt undanröjes, och att detta icke sker till priset av en direkt skärpt beskattning för någon annan grupp. Utrymme för den avsedda sambeskattningsreformen bör kunna skapas genom besparingar i statsutgifterna. Men denna uppgift bör rimligen inte åläggas sambeskattningsrevisionen utan lösas i annan ordning.

¹ FK B 176, AK B 225.

1958 års bevillningsutskott anförde i sitt av riksdagen godkända betänkande nr B 7 följande.

I de förevarande motionerna har upptagits en fråga berörande den nu pågående utredningen rörande förvärvsavdraget och därmed sammanhängande frågor på familjebeskattningsens område, 1957 års sambeskattningsrevision. Enligt motionärernas mening har direktiven för revisionen den innebörden att revisionen är förhindrad föreslå bestämmelser som medför nämnvärt inkomstbortfall för statsverket. Motionsyrkandet går ut på skrivelse till Kungl. Maj:t med hemställan att revisionens arbete bedrivs med sikte på att undanröja de gällande sambeskattningsreglernas orättvisor utan att inkomstbeskattningen i anledning härav höjs för någon grupp skattskyldiga.

Enligt utskottets mening har sambeskattningsrevisionen möjlighet att inom ramen för direktivets föreslå bestämmelser som åtminstone för den statliga inkomstbeskattningsens del medför lättnad i skattetrycket för de av förslaget berörda skattskyldiga utan att därav behöver föranledas en mera avsevärd skattehöjning för andra grupper skattskyldiga eller annan ökning av statsinkomsterna. I direktiven har i detta hänseende endast uttalats att utredningen kan ge vid handen att en viss omfördelning av skattetrycket är motiverad, varjämte framhållits att statsfinansiellt utrymme för skattesänkningar av större omfattning knappast torde föreligga, sedan ortsavdragsreformen genomförts. Beträffande kommunalbeskattningen har i direktiven anförts att revisionen — därest förslag framläggs som medför minskning av det kommunala skatteunderlaget — torde få räkna med att kompensatiön av statsmedel för skattebortfallet inte kan ges. Under sådana omständigheter måste varje nedsättning av det kommunala skatteunderlaget kompenseras av högre kommunalt skatteuttag för så vitt inte utgiftsbesparingar av motsvarande omfattning kan ske.

Såvitt utskottet kan finna har utformningen av sambeskattningsrevisionens direktiv skett så att förutsättningar finns att revisionen kan framlägga ett förslag som i dagens statsfinansiella situation är genomförbart. Utskottet anser på grund härav anledning inte föreligga för riksdagen att genom skrivelse till Kungl. Maj:t påkalla ändrade direktiv för revisionen. Utskottet avstyrker således motionsyrkandet.

Revisionens förslag

Inledning

Även om motiveringen för förvärvsavdraget varit något växlande har dock såsom grund för avdraget i första hand anförts *kostnadsskäl*. När avdraget ursprungligen infördes, år 1919, betecknades det sålunda av departementschefen såsom ett avdrag för omkostnader för intäkternas förvärvande. Emellertid är det här 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.

Det ligger i sakens natur att kostnader av detta slag främst uppkommer för gifta kvinnor med minderåriga barn, särskilt med barn under skol-

åldern. Förvärvsarbetet är för dem regelmässigt förenat med utgifter för barnpassning, såsom för hemhjälp eller för barnens omhändertagande i daghem eller barnkrubbor. I dylika fall är kostnaden direkt påtaglig. 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 tillvarata tillfällen till förbilligande av hushållet kan en viss fördyring uppkomma.

Vid sidan av dessa kostnadssynpunkter har ibland åberopats andra skäl för förvärvsavdraget. Liksom i den allmänna diskussionen om sambeskattnings verkningar har till försvar för avdraget framförts *arbetsmarknads-skäl*. 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». Med en sådan motivering har förvärvsavdraget närmast social karaktär, på samma sätt som det allmänna avdraget för försäkringsavgifter och de schablonavdrag som på senare tid införts för att uppmuntra sparandet.

På avdraget har också anlagts den synpunkten att det tjänar till att *mildra sambeskattnings verkningar* för arbetsinkomster. Om man anser det riktigt att sambeskattningen får verka fullt ut på exempelvis kapitalinkomster men vill för inkomst av arbete dämpa denna verkan, kan detta åstadkommas med ett särskilt avdrag.

Slutligen har för förvärvsavdraget emellanåt åberopats motiveringar, som närmast kan kallas opportunitetsskäl. Avdraget har använts som regulator för att undvika 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 skatte-stegrande 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.

Över huvud taget gäller på detta område att det faktiska läget ofta medför en bundenhet, som starkt hindrar rörelsefriheten vid önskvärda änd-

ringar av avdragsreglerna. Sedan avdraget väl införts och ingått i det allmänna medvetandet, kan det visa sig svårt att avskaffa eller minska avdraget även om de förutsättningar, under vilka det tillkommit, bortfallit eller ändrats, och detta även om avdraget från början haft provisorisk karaktär.

De motiv för förvärvsavdraget, för vilka nu redogjorts, har mött åtskilliga erinringar. 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 avdräggsgilla. 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. Häri ligger en tendens hos förvärvsavdraget att växa ut till nya kategorier skattskyldiga.

Av stor betydelse för frågan om de gifta yrkeskvinnornas förvärvsavdrag har varit att anspråk kan göras på ett liknande avdrag vid *faktisk sambeskattning*. Främst gäller detta de ofta förekommande fallen, då i ett jordbruk eller en rörelse hustrun deltagar i mannens verksamhet och bidrager till det gemensamma resultatet. Eftersom hustrun därvid inte själv deklarerar någon inkomst av sitt arbete och det över huvud taget inte är möjligt att göra någon värdering av hennes arbetsinsats i varje särskilt fall, måste ett förvärvsavdrag vid den faktiska sambeskattningen med nödvändighet givas en starkt schablonartad form. Möjligheterna att finna en tillfredsställande lösning blir då också högst begränsade. Samtidigt är dock utformningen av ett förvärvsavdrag för gifta yrkeskvinnor beroende av hur frågan kan lösas vid den faktiska sambeskattningen. Det föreligger här ett samband, som ofta förbises genom att diskussionen ensidigt inriktas på yrkeskvinnornas situation. Detta samband visar sig emellertid i verkligheten så starkt, att det till sist blir avgörande för hur förvärvsavdraget skall bestämmas.

Något förvärvsavdrag vid den faktiska sambeskattningen förekom inte i Sverige före år 1952. Mot de anspråk, som restes på en utvidgning av avdraget till detta område, kunde anföras att motiven för yrkeskvinnornas förvärvsavdrag — främst de med arbetet förenade kostnaderna — inte med samma styrka gjorde sig gällande vid den faktiska sambeskattningen.

Hustruns arbete hade där i allmänhet anknytning till hemmet och några särskilda utgifter vållades henne inte genom att hon deltog i mannens verksamhet. Inte heller kunde arbetsmarknadsskäl åberopas för en dylik utvidgning av förvärvsavdraget.

Även om sålunda situationen i allmänhet icke är densamma för en gift yrkeskvinna och för en i mannens jordbruk eller rörelse deltagande hustru, har dock rättvisesynpunkter ansetts tala för att ett förvärvsavdrag, om det skall givas åt yrkeskvinnorna, även bör tillkomma jordbrukares och rörelseidkares hustrur. Därvid har åberopats att, åtminstone när det gäller rörelseinkomst, hustruns deltagande i mannens verksamhet ofta är förenat med utgifter av samma slag som vid yrkesarbete. Vidare har avseende fästs vid det förhållandet, att yrkeskvinnornas förvärvsavdrag schablonmässigt omfattar även sådana gifta kvinnor, som utför sitt yrkesarbete i hemmet, exempelvis hemsömmerskor. Över huvud taget är förvärvsavdragets nödtvunget schablonmässiga karaktär en omständighet, som givit stöd åt meningen att avdraget inte kan begränsas till enbart yrkeskvinnor.

Svårigheterna att här åstadkomma rättvisa utan att samtidigt komplicera taxeringsarbetet föranledde 1949 års skatteutredning att söka en lösning, vilken kunde göra det möjligt att helt undvara förvärvsavdraget för yrkeskvinnorna eller i varje fall bestämma detta avdrag så lågt, att några anspråk på motsvarande avdrag vid faktisk sambeskattning inte skulle behöva aktualiseras. Genom utredningens förslag om en enhetlig skattesats relativt högt upp i skatteskalen och om höjda Ortsavdrag ansåg utredningen förutsättningar finnas för att begränsa förvärvsavdraget för yrkeskvinnorna till ett fast belopp av 300 kronor. Förslaget härom var emellertid inte enhälligt. I reservationer förordades dels förvärvsavdrag till yrkeskvinnorna med högre belopp och dels ett motsvarande avdrag vid faktisk sambeskattning.

I den proposition, vari frågan därefter förelades 1952 års riksdag, fann departementschefen reservationerna inom utredningen visa att frågan inte kunde lösas i enighetens tecken efter den av skatteutredningen föreslagna linjen. I det läge, vari frågan sålunda kommit, förordades i propositionen dels att förvärvsavdraget till yrkeskvinnor utvidgades utöver vad utredningen föreslagit och dels att förvärvsavdrag infördes även för hustrur, vilka deltog i mannens jordbruk eller rörelse. Departementschefen ansåg att ett dylikt avdrag vid den faktiska sambeskattningen inte kunde grundas på en värdering i varje särskilt fall av hustruns arbetsinsats men att det var tekniskt möjligt att konstruera avdraget såsom ett schablonavdrag att utgå efter vissa generella grunder. Om avdraget utgick med ett fast belopp av 300 kronor, fick det förutsättas att hustruns arbetsinsats i mannens verksamhet för det mesta motsvarade minst detta värde. Någon värdering skulle således i allmänhet inte behöva förekomma. Det skulle endast behöva konstateras om hustrun deltagit i verksamheten eller ej.

I propositionen påpekades emellertid även, att tillämpningen av två olika

avdrag innebar en komplicering och därmed en belastning av deklara-tions- och taxeringsförfarandet. Att utvidga avdraget till den faktiska sambeskattningens område kunde, enligt departementschefen, ingiva starka betänkligheter icke minst i betraktande av att den ekonomiska betydelsen i de enskilda fallen var ringa. På grund av de starka intresse-motsättningarna syntes dock — om skatteutredningens förslag i övrigt skulle kunna förverkligas — någon annan lösning icke stå till buds. Med hänsyn till de uppenbara olägenheterna kunde denna lösning icke betraktas såsom slutgiltig. Bestämmelserna om förvärvsavdraget vid den statliga beskattningen borde därför allttjämt betraktas som provisoriska.

Departementschefens förslag antogs av 1952 års riksdag. Förvärvsavdraget fick därigenom sin motsvarighet vid den faktiska sambeskattningen i den gällande bestämmelsen om rätt till förvärvsavdrag för gift man med inkomst av jordbruksfastighet eller rörelse vid den statliga beskattningen. Något motsvarande avdrag förekommer inte vid den kommunala beskattningen.

Det vill förefalla som om denna provisoriska lösning i tillämpningen fungerat tämligen väl. Att så kunnat ske torde främst bero därpå, att avdraget gavs en så generell form. Avdraget torde i praktiken ha medgivits gifta jordbrukare och rörelseidkare utan att värdet av hustruns arbetsinsats underkastats någon egentlig prövning. Endast när det varit uppenbart att hustrun inte kunnat delta i verksamheten synes avdrag ha vägrats. Härigenom har dock avdraget något förlorat karaktären av förvärvsavdrag och i stället tenderat mot att i verkligheten bli ett förhöjt ortsavdrag för gifta jordbrukare och rörelseidkare.

Att avdraget infördes föranledde därjämte med nödvändighet en viss komplicering av deklara-tionsblanketten, vilket åtminstone till en början torde ha berett de skattskyldiga och taxeringsnämnderna svårigheter. Förutom dessa olägenheter på det praktiska planet har avdraget även aktualiserat nya rättvisekrav, särskilt därigenom att det inte täcker hela fältet av faktisk sambeskattning. Sådan förekommer ju icke endast i jordbruk och rörelse utan också i förvärvskällor av annat slag. Det är sålunda inte ovanligt att en av mannen deklarerad inkomst av tjänst utgör resultatet av båda makarnas arbete. Särskilt när det gäller inkomster av extrauppdrag kan det för mannen vara en förutsättning att hustrun hjälper honom i arbetet. Uppenbarligen är det dock med hänsyn till kontrollsvårigheterna inte möjligt att utsträcka förvärvsavdraget vid faktisk sambeskattning till att gälla även inkomst av tjänst.

Undersökningar och ställningstagande

Enligt direktiven bör största möjliga likhet i bestämmelserna vid den statliga och den kommunala taxeringen eftersträvas. Full överensstämmelse i detta avseende föreligger för närvarande endast i fråga om gruppen gifta

yrkeskvinnor utan barn, vilken vid båda taxeringarna är berättigad till ett fast avdrag av högst 300 kronor. Kategorien gifta yrkeskvinnor med barn äger likaledes vid båda taxeringarna rätt till detta fasta avdrag, men det kvotavdrag å tio procent av inkomsten, som därutöver tillkommer kategorien, medges endast vid den statliga taxeringen. Vad slutligen beträffar avdraget å 300 kronor vid faktisk sambeskattnings så åtnjutes detta endast vid statlig taxering. För att hel överensstämmelse skall vinnas skulle således kvotavdraget och avdraget vid faktisk sambeskattnings behöva införas även kommunalt.

Av den förut lämnade redogörelsen framgår att dessa båda avdrag tillkom år 1952 och berodde av varandra, i det att avdraget vid faktisk sambeskattnings ansågs utgöra en förutsättning för att ett kvotavdrag skulle kunna bibehållas för de gifta yrkeskvinnorna vid statlig taxering. Att motsvarande avdrag då inte ifrågasattes vid den kommunala beskattningen har sin förklaring redan däri, att endast den statliga beskattningen var under omprövning. En utvidgning till det kommunala skatteområdet skulle tydligen inte heller kunnat ske utan särskilda undersökningar, bl. a. rörande verkningarna härav på det kommunala skatteunderlaget.

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 principiellt vill bedöma saken är det uppenbarligen ur praktisk synpunkt ett stort intresse att förvärvsavdraget bestämmas 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.

Det i verkligheten viktigaste hindret för att uppnå likformighet i fråga om förvärvsavdraget torde vara det skattebortfall, som därigenom åsamkas kommunerna. Enligt uttalande i våra direktiv kan man inte räkna med någon kompensation av statsmedel för ett sådant skattebortfall. Det får därför förutsättas att bortfallet täckes genom höjning av utdebiteringen. Eftersom en utvidgning av förvärvsavdraget vid den kommunala beskattningen kommer de därav berörda kommunmedlemmarna till godo, blir resultatet i realiteten en omfördelning av skatt mellan olika kommunmed-

lemmar. Frågan är då vilka verkningar som här kan tolereras. Om förvärvs-avdraget, utan att i övrigt ändras, skulle bestämmas lika vid den kommunala taxeringen som för närvarande vid den statliga, skulle detta betyda en minskning i skatteunderlag för kommunerna, som vid oförändrad utdebitering motsvarar ett inkomstbortfall av sammanlagt ca 28 miljoner kronor. För att täcka detta och således bibehålla skatteintäkterna oförändrade skulle erfordras en höjning av utdebiteringen med i genomsnitt 8 öre per skattekrona. Utfallet varierar dock och torde i många kommuner giva anledning till något större höjningar. Även om vi vid våra undersökningar siktat till att åstadkomma lika förvärvsavdrag statligt och kommunalt, har detta intresse måst vägas mot vad som ur kommunernas synpunkt skulle kunna anses möjligt. I detta avseende har vi närmare undersökt hur vårt slutliga förslag kan antagas komma att påverka skatteunderlaget i vissa representativa kommuner. Vi återkommer härtill i det följande.

Enligt vår mening bör förvärvsavdraget väsentligen betraktas som ett kostnadsavdrag, avsett att utjämna skillnaden i utgifter för den familj, där hustrun har förvärvsarbete, och den familj, där hon arbetar i hemmet. 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 tillrådligt. För övrigt är förvärvsavdraget med sitt beroende av ett motsvarande avdrag vid faktisk sambeskattning och sin nödtvunget schablonmässiga form föga ägnat att utgöra något medel i detta avseende. Slutligen kan förvärvsavdraget tillika sägas ha funktionen att mildra sambeskattningens 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, att dylika kostnader främst förekommer när den gifta kvinnan har minderåriga barn. Mot detta kan inte åberopas att barnförsörjningskostnaderna i princip frikopplats från beskattningen genom barnbidragsreformen år 1947, eftersom det här inte är fråga om barnförsörjningskostnader i vanlig mening utan om merkostnader, uppkomna genom förvärvsarbetet. Under alla förhållanden måste därför ett förvärvsavdrag anses erforderligt för yrkesarbetande gifta kvinnor *med* barn. I fråga om gifta kvinnor *utan* minderåriga barn kan det däremot ifrågasättas om kostnaderna är av sådan betydelse, att ett förvärvsavdrag kan anses ofrånkomligt.

Vi har haft anledning att ingående pröva denna fråga, eftersom den syns innesluta en möjlighet att avsevärt förenkla det nuvarande systemet. Det är nämligen framför allt detta schablonavdrag å 300 kronor för yrkeskvinnor utan barn, som får anses ha drivit fram kravet på ett motsvarande av-

drag vid faktisk sambeskattnng. Om 300-kronorsavdraget för yrkeskvinnor kunde undvaras, borde sålunda förutsättningar finnas för att ur skattesystemet avlägsna det nuvarande avdraget vid faktisk sambeskattnng inom jordbruk och rörelse. Att detta för deklaration och taxering skulle innebära en avsevärd vinst torde ingen vilja bestrida. Det skulle således helt stå i överensstämmelse med det i våra direktiv uttryckta önskemålet, att reglerna på familjebeskattnngens område bör göras så enkla och lättillämpade som möjligt. Men inte endast tekniska skäl talar härför. Mot nuvarande schablonavdrag å 300 kronor för såväl yrkeskvinnor som vid faktisk sambeskattnng kan nämligen riktas vägande anmärkningar. Den nödtvunget schablonmässiga tillämpningen medför att avdragen får åtnjutas i en stor mängd fall, där någon till avdrag berättigande kostnadsökning inte föreligger och där sålunda grund för avdrag saknas. Avdragen är också, trots den relativt ringa ekonomiska betydelse som de har för vederbörande, ägnade att väcka anspråk på liknande avdrag för andra grupper av skattskyldiga. Här kan nämnas t. ex. fallen av faktisk sambeskattnng vid inkomst av tjänst. Det ena rättvisekravet frammanar här det andra och det är svårt att bestrida att en hustru, som t. ex. på ett verksamt sätt bidrager till en mannens extrainkomst av tjänst, bör kunna göra anspråk på ett avdrag lika väl som mången i jordbruk eller rörelse deltagande hustru.

Emellertid finnes det, såvitt vi kunnat finna, inte förutsättningar att avskaffa förvärvsavdraget vid faktisk sambeskattnng, såvida inte schablonavdraget å 300 kronor *helt* avskaffas för yrkeskvinnorna. Detta skulle alltså innebära att det nuvarande fasta avdraget bortföll såväl för gifta yrkeskvinnor *utan* barn som för sådana yrkeskvinnor *med* barn. Däremot torde ett kvotavdrag för den senare kategorien kunna bibehållas utan något motsvarande avdrag vid faktisk sambeskattnng.

I enlighet härmed har vi undersökt möjligheterna att avskaffa det fasta förvärvsavdraget på 300 kronor för samtliga kategorier och bibehålla endast ett kvotavdrag för kategorien gifta yrkeskvinnor med barn. Dock skulle detta kvotavdrag bättras i förhållande till det nu utgående. Härvid har prövats olika procentsatser för ett sådant kvotavdrag och olika möjligheter att bestämma dess maximum.

Om det fasta förvärvsavdraget slopas för gifta yrkeskvinnor *utan* barn och vid faktisk sambeskattnng, blir följderna härav givetvis vissa skatteökningar. Hur stora dessa är för yrkeskvinnorna kan illustreras med följande tablå avseende de tolv typ-paren. Tablå förutsätter att makarna inte har minderåriga barn, d. v. s. att hustruns förvärvsavdrag för närvarande är begränsat till 300 kronor.

De skattehöjningar som framkommer kan ge anledning till betänkligheter. Detsamma är fallet om man ser på verkningarna för gifta kvinnor *med* barn. Visserligen blir med ett högre kvotavdrag än för närvarande deras läge avsevärt förbättrat, när årsinkomsten kommer upp till belopp

| Nr | Yrke | | Årsinkomst 1 000 kr | | | Sammanlagd kommunal och statlig inkomstskatt för makar utan barn med nuv. skatte- skalor, kr | | |
|----|-----------------|---------------------------|------------------------|--------------|---------------|---|------------------------------|------------------------|
| | mannen | hustrun | man- nen | hust- run | till- hopa | förvärvs- avdrag 300 kr | inget förvärvs- avdrag | ökning i skatten |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| 1 | Småföretagare | Korttidsanst. | 9 | 1 | 10 | 1 194 | 1 261 | 67 |
| 2 | Brevbärare | Textilarb. ¹ | 12 | 3 | 15 | 2 362 | 2 444 | 82 |
| 3 | Chaufför | Kontorsanst. ¹ | 10 | 5 | 15 | 2 362 | 2 444 | 82 |
| 4 | Förman | Småföretagare | 15 | 5 | 20 | 3 915 | 4 027 | 112 |
| 5 | Metallind. arb. | Affärsbiträde | 13 | 7 | 20 | 3 915 | 4 027 | 112 |
| 6 | Textilarbetare | Kontorsanst. | 10 | 10 | 20 | 3 915 | 4 027 | 112 |
| 7 | Lantbrukare | Småskollär. | 8 | 12 | 20 | 3 915 | 4 027 | 112 |
| 8 | Byggnadsarb. | Metallind. arb. | 20 | 10 | 30 | 7 931 | 8 069 | 138 |
| 9 | Kamrer | Sjuksköterska | 18 | 12 | 30 | 7 931 | 8 069 | 138 |
| 10 | Polisassistent | Förestånd. | 15 | 15 | 30 | 7 931 | 8 069 | 138 |
| 11 | Byrådirektör | Adjunkt | 30 | 20 | 50 | 17 607 | 17 761 | 154 |
| 12 | Direktör | Läkare | 70 | 30 | 100 | 46 467 | 46 649 | 182 |

¹ halvtidsanställd.

motsvarande en ordinär inkomst av heltidsarbete. För lägre inkomster kan dock bortfallet av det fasta avdraget på 300 kronor inte täckas av ett kvotavdrag. Om exempelvis kvotavdraget skulle bestämmas till 20 procent av inkomsten och begränsas till 2 000 kronor — vilket innebär att maximum uppnås vid en hustruinkomst av 10 000 kronor — skulle detta medföra skattehöjningar i alla de fall då hustruinkomsten understiger 2 000 kronor. Förhållandet framgår av tablån å nästa sida, grundad på nuvarande skatteskala och på förutsättningen att makarna har minderåriga barn.

Man finner av tablån att ett borttagande av det nuvarande fasta förvärvsavdraget för gifta yrkeskvinnor med barn medför vissa skattehöjningar, som inte kan motvägas av ett förbättrat kvotavdrag. Ej heller genom en tudelningsreform — om en sådan vore möjlig — skulle dessa skattehöjningar kunna motverkas, eftersom det är fråga om årsinkomster, vilka redan ligger inom den nuvarande tudelningsgränsen. Ifrågavarande skattehöjningar för gifta yrkeskvinnor med barn har vid övervägandena inom revisionen befunnits utgöra ett avgörande hinder för att man skall kunna övergå till enbart kvotavdrag för denna grupp. I och med att alltså det fasta förvärvsavdraget måste behållas för kategorien gifta kvinnor med barn saknas — såsom tidigare nämnts — förutsättning för att slopa förvärvsavdraget vid faktisk sambeskattnings. Det skulle visserligen kunna tänkas att även där inskränka förvärvsavdraget till familjer med barn men detta skulle snarast innebära en komplicerad av reglerna. Den åsyftade förenklingen skulle därigenom väsentligt gå förlorad.

På grund av dessa förhållanden har vi funnit, att förutsättning inte före-

| Exem- pel | Årsinkomst, kr | | | Sammanlagd kommunal och statlig inkomstskatt för makar med minder- åriga barn enl. nuv. skatteskalor, kr | | |
|--------------|----------------|---------|---------------------|--|--|---|
| | mannen | hustrun | makarna tillhopa | nuvarande förvärvs- avdrag | förv. avdr. = 20 % max. 2 000 kr vid såväl den kommunala som den statliga be- skattningen | ökning (+) eller minskning (-) i skatten |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| 1 | 8 000 | 100 | 8 100 | 844 | 844 | — |
| 2 | 8 000 | 200 | 8 200 | 844 | 846 | + 2 |
| 3 | 8 000 | 300 | 8 300 | 844 | 863 | + 19 |
| 4 | 8 000 | 400 | 8 400 | 844 | 881 | + 37 |
| 5 | 8 000 | 500 | 8 500 | 850 | 901 | + 51 |
| 6 | 8 000 | 1 000 | 9 000 | 957 | 989 | + 32 |
| 7 | 8 000 | 1 500 | 9 500 | 1 067 | 1 081 | + 14 |
| 8 | 8 000 | 2 000 | 10 000 | 1 174 | 1 173 | — 1 |
| 9 | 8 000 | 3 000 | 11 000 | 1 391 | 1 354 | — 37 |
| 10 | 8 000 | 5 000 | 13 000 | 1 823 | 1 717 | — 106 |
| 11 | 8 000 | 7 000 | 15 000 | 2 256 | 2 078 | — 178 |
| 12 | 8 000 | 10 000 | 18 000 | 3 092 | 2 719 | — 373 |
| 13 | 12 000 | 100 | 12 100 | 1 749 | 1 749 | — |
| 14 | 12 000 | 200 | 12 200 | 1 749 | 1 752 | + 3 |
| 15 | 12 000 | 300 | 12 300 | 1 749 | 1 771 | + 22 |
| 16 | 12 000 | 400 | 12 400 | 1 749 | 1 790 | + 41 |
| 17 | 12 000 | 500 | 12 500 | 1 755 | 1 806 | + 51 |
| 18 | 12 000 | 1 000 | 13 000 | 1 866 | 1 897 | + 31 |
| 19 | 12 000 | 1 500 | 13 500 | 1 972 | 1 989 | + 17 |
| 20 | 12 000 | 2 000 | 14 000 | 2 082 | 2 078 | — 4 |
| 21 | 12 000 | 3 000 | 15 000 | 2 313 | 2 279 | — 34 |
| 22 | 12 000 | 5 000 | 17 000 | 2 834 | 2 719 | — 115 |
| 23 | 12 000 | 7 000 | 19 000 | 3 403 | 3 199 | — 204 |
| 24 | 12 000 | 10 000 | 22 000 | 4 470 | 4 027 | — 443 |

ligger 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 vi inte velat förorda en reform i denna riktning. Därmed får också anses givet att i vårt förslag avdraget vid faktisk sambeskattnings måste bibehållas. Om ändrade förhållanden gör det möjligt att bibehålla det fasta avdraget endast för gifta yrkeskvinnor med barn, kan frågan däremot komma i annat läge.

Förvärvsavdraget för gift yrkeskvinna utan barn

För denna kategori utgår endast ett fast avdrag med 300 kronor, lika statligt och kommunalt. Avdraget har stått oförändrat vid den kommunala beskattningen sedan år 1947 och vid den statliga beskattningen sedan år 1952. Om en uppräknings av avdraget skulle ske enbart med hänsyn till den pen-

ningvärdeförändring, som ägt rum från år 1952 (konsumentprisindex = 126) till mars 1959 (samma index = 152), skulle avdraget behöva höjas till 362 kronor, varvid en avjämnning till 400 kronor finge förutsättas. En sådan höjning med 100 kronor av avdraget för denna grupp skulle betyda ett skattebortfall för staten av 5,3 miljoner kronor och för kommunerna av 3,7 miljoner kronor. Bortfallet kan emellertid inte bedömas isolerat, eftersom det får antagas föra med sig motsvarande höjning av det fasta avdraget för gifta kvinnor med barn och av avdraget vid faktisk sambeskattnig.

Såsom framgått av ovan förda resonemang anser vi, att motivet för avdrag åt gift kvinna utan barn 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 medgivnas. När avdraget likväl, såsom vi funnit, måste bibehållas, finns det enligt vår mening inte skäl för att höja det. Tvärtom har man, när det gäller ett fast schablonavdrag av detta slag, all anledning att iakttaga försiktighet.

Om en tudelningsreform befunnits möjlig att genomföra, hade ytterligare orsak funnits att diskutera ett borttagande av det fasta avdraget, vilket alltid varit starkt sammankopplat med sambeskattningseffekten. Avdraget hade då förlorat sin betydelse som dämpande faktor vid sambeskattningen. Tudelningsystemet innebär nämligen, att makar aldrig får sammanlagt högre skatt än de skulle haft som ogifta. Om det över huvud taget skulle finnas utsikt att få ett enklare och av olika schabloner mindre belastat system för förvärvsavdraget än det nuvarande, borde tillfället att genomföra detta vara just vid en övergång till tudelning. Denna fråga saknar dock aktualitet med hänsyn till att vi i tudelningsfrågan icke ansett oss kunna framlägga något förslag.

När vi stannat för att föreslå att det fasta avdraget bibehålles vid sitt nuvarande belopp, har detta skett för att undvika smärre skattehöjningar under och vid den nuvarande tudelningsgränsen. Ett annat skäl finnes dessutom. Detta fasta förvärvsavdrag 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 en ingalunda oviktig vinst med ett fast förvärvsavdrag.

Förvärvsavdraget för gift yrkeskvinna med barn

Av de yrkesverksamma gifta kvinnorna torde drygt hälften — 300 000 av 575 000 — ha hemmavarande barn under 16 år. Inkomsterna är i allmänhet lägre för dessa kvinnor än för gifta kvinnor utan barn (jfr första tablån å s. 34).

För gruppen utgår nu ett fast avdrag av 300 kronor vid båda taxeringarna. Därjämte utgår vid den statliga taxeringen ett kvotavdrag med tio procent

av inkomsten, varvid det sammanlagda avdraget inte får överstiga 1 000 kronor. Kvotavdraget är alltså maximerat till 700 kronor. Maximum för det sammanlagda avdraget nås vid en hustruinkomst av 7 000 kronor. Förvärvs-avdraget bestämdes på detta sätt år 1952.

Om en uppräknig av avdraget skulle ske enbart med hänsyn till den penningvärdeförändring, som ägt rum från år 1952 (konsumentprisindex = 126) till i mars 1959 (samma index = 152), skulle det fasta avdraget behöva höjas till 362 kronor och kvotavdragets maximum till 844 kronor, tillhoppa alltså i avjämnat tal 1 200 kronor.

Frågan om en höjning kan också bedömas mot bakgrunden av den stegring av genomsnittsinkomsten som inträtt sedan år 1952. Inkomststatistiken visar att medelinkomsten för gifta kvinnor i äktenskap, där båda makarna haft inkomst, stigit från 3 325 kronor år 1952 till 4 441 kronor år 1957 eller med 33,6 procent. Detta pekar mot en höjning av avdragets maximum till omkring 1 300 kronor.

När avdraget bestämdes år 1952 hade av de gifta kvinnorna med egen inkomst ungefär 14 procent en inkomst överstigande 7 000 kronor. Om avdragets maximum skulle bestämmas så att år 1959 fortfarande 14 procent av de gifta kvinnorna överträffade den mot maximum svarande inkomsten, skulle maximum behöva höjas till likaledes omkring 1 300 kronor.

Att finna någon norm för uppskattning av barnkostnaderna ställer sig svårt. I 1954 års familjeutrednings betänkande »Samhället och barnfamiljerna» har de extra utgifter, som i en tvåbarnsfamilj direkt föranledes av en heltidsarbetande hustrus förvärvsarbete, uppskattats till 5 000 kronor. Härvid har tagits i beräkning kontantlön jämte värde av naturaförmåner för ett fullt utnyttjat hembitråde år 1952. Då även föräldrarna själva draga ekonomisk nytta av det arbete hembiträdet utför, har man räknat med att före skolåldern 1 500 kronor faller på vardera barnet, medan i skolåldern motsvarande belopp beräknats till 1 000 kronor för vardera barnet.¹

En annan form av barntillsyn är daghemmet eller familjedaghemmet. Den högsta avgift, som en moder där har att betala för vård av ett barn, håller sig vid 8 à 9 kronor per dag. Härifrån bör avräknas den kostnadsbesparing, som barnets måltider i daghemmet innebär för föräldrarna. Netto-utgiften under ett år (280 dagar) för tillsyn av ett barn i daghem skulle härigenom kunna beräknas till 2 000 kronor för föräldrarna. — Högsta avgiften i de för barn i den lägre skolåldern avsedda eftermiddagshemmen är 5 kronor. Nettoutgiften för ett skolår (39 veckor) kan här beräknas till omkring 1 000 kronor.

I många fall omhänderhas tillsynen av förvärvsarbetande hustrus barn av släktingar. Kontantutgifterna torde då ofta inskränka sig till självkostnaden för mat åt barnet. Går barnet i skola får det som regel skolfrukost. Efter skolans slut för dagen kanske barnet vistas hos släktingar eller gran-

¹ SOU 1955:29 s. 163, 152.

nar eller får reda sig självt, tills föräldrarna kommer hem. De direkta merutgifterna för barnets omvårdnad blir i sådana fall ringa.

Även om förhållandena sålunda kan vara högst växlande, finner vi det inte möjligt att variera avdraget med hänsyn till de faktiska kostnaderna i varje särskilt fall. Av praktiska skäl är man här hänvisad till att begagna schablonavdrag.

Inte heller anser vi det tillrådligt att differentiera avdraget efter barnantal. — Medelantalet barn under 16 år i de barnfamiljer, där hustrun har förvärvsarbete, är 1,6. Av en av statistiska centralbyrån gjord undersökning rörande gifta kvinnors yrkesverksamhet under år 1954¹ framgår att, av yrkesverksamma kvinnor med inkomst och barn under 16 år, 56 procent hade ett barn, 31 procent två barn och 13 procent tre eller flera barn. Om av kategorien medräknats endast de kvinnor som hade minst 3 000 kronors årsinkomst, blir procentsiffrorna 63, 27 och 10. För kvinnorna med minst 7 000 kronors årsinkomst är motsvarande tal 61, 28 och 11. Dessa siffror giver närmast vid handen, att antalet barn inte har någon större inverkan på arbetsinsatsens storlek. Den särskilda kostnaden för ifrågasvarande kvinnor synes i viss mån mera knuten till själva förekomsten av barn än till antalet barn. Härtill kommer den viktiga synpunkten att ett efter barnantal graderat avdrag skulle innebära en komplicerad avbestämmelserna och försvåra tillämpningen.

➤ Ej heller synes det tänkbart att gradera avdraget efter barnens ålder, så att det t. ex. skulle utgå med högre belopp under förskoleåldern, när tillsynskostnaderna är större.

En annan fråga är vilken åldersgräns för barn, som bör gälla för ifrågasvarande förvärvsavdrag. För närvarande är avdraget knutet till förekomsten av barnbidrag, vilket innebär en åldersgräns av 16 år. Vid bestämmelsens tillkomst år 1952 motiverades detta huvudsakligen med att tillräckliga skäl icke föreläge för att avvika från den gräns beträffande barns ålder, som sedan länge varit vedertagen vid beskattningen. Vissa 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. Vi har emellertid inte ansett dessa skäl vara tillräckligt starka för att motivera ett frångående av den sedan länge tillämpade gränsen vid 16 år.

Om, såsom vi funnit erforderligt, det fasta förvärvsavdraget å 300 kronor bibehålles för gifta yrkeskvinnor utan barn, bör ett sådant avdrag också tillkomma de gifta yrkeskvinnorna med barn och detta redan på den grund att de har förvärvsarbete. Någon anledning att för denna grupp räkna med ett högre bottenavdrag än 300 kronor torde inte föreligga. Avdraget fyller här liksom för gifta kvinnor utan barn bl. a. den praktiska uppgiften att

¹ Statistisk tidskrift 1957 s. 445 ff och 1958 s. 32 ff.

från beskattning undantaga mindre inkomstbelopp. Redan nu utgår ett sådant avdrag både statligt och kommunalt och vi föreslår ingen ändring däri.

Den ytterligare kompensation, som kan krävas för barnkostnaderna, torde liksom hittills börå givas i form av ett kvotavdrag. Ett sådant med inkomsten växande avdrag har i motsats till det fasta avdraget den fördelen, att därigenom en — låt vara schematisk — hänsyn tages till arbetsinsatsens varaktighet. Ju högre förvärvsavdraget bestämmes, desto angelägnare är det att det förbehålles sådana fall, då inkomsten motsvaras av en väsentlig arbetsprestation. Först vid mera varaktig yrkesverksamhet — helårsarbete och heltidsarbete — blir det fråga om kostnader av verkligt betungande art. Av praktiska skäl är en bedömning härutinnan i varje enskilt fall utesluten. Den mätare på arbetsinsatsens omfattning, som man då har att tillgå, är inkomstens storlek. Det kan visserligen påvisas att denna norm ibland ger felaktigt utslag, men någon mera tillförlitlig mätare lär inte stå till buds.

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.

Kvotavdraget är nu maximerat till 700 kronor. Även om detta belopp med hänsyn till penningvärdeförändring uppräknas med 100 å 200 kronor, torde det inte täcka de merkostnader, som vid ett varaktigt yrkesarbete föranledes av barnförekost. Som förut anförts har av en hembiträdeskostnad år 1952 ansetts på ett barn före skolåldern falla omkring 1 500 kronor, vilket numera torde motsvara omkring 1 900 kronor. Daghemskostnaderna för ett barn har — efter avdrag för kostnadsbesparing i hemmet — beräknats till högst 2 000 kronor för ett år. Även om en gradering av avdraget efter antal barn inte kan ske, bör dock vid avdragets bestämmande viss hänsyn tagas till att medelantalet barn är 1,6. En uppräknning av avdraget till $1,6 \times$ normal merkostnad är dock inte påkallad, eftersom tillsynskostnaderna, såsom förut framhållits, inte behöver stiga med antalet barn. Det bör även bemärkas att i barnfamiljerna drygt hälften av de förvärvsarbetande hustrurna har endast ett barn. Förhållandet att medelantalet barn i dessa familjer är 1,6 bör därför endast beaktas som en något höjande faktor. Å andra sidan kan, om åldersgränsen för barn här sättes så högt som vid 16 år, inte bortses från det förhållandet att de kostnader, varom här är fråga, minskas eller försvinner med stigande ålder hos barnen.

I enlighet med dessa synpunkter torde maximum för kvotavdraget böra ligga mellan 1 500 och 2 000 kronor. En lämplig lösning synes då vara att procentsatsen bestämmes till 20 och kvotavdragets maximum till 1 700

kronor. Härigenom skulle maximum för hela avdraget — inberäknat det fasta bottenavdraget å 300 kronor — komma att uppnås vid en hustruinkomst av 8 500 kronor. I enlighet härmed förordar vi att förvärvsavdraget för gift yrkeskvinna med barn bestämmes till 300 kronor jämte 20 procent av inkomsten, sammanlagt dock högst 2 000 kronor. Detta avdrag förutsättes skola utgå lika vid den statliga och den kommunala taxeringen.

Det kan nämnas att vi vid sidan av det nu föreslagna avdraget prövat ett stort antal kombinationer och alternativ. Vissa av dessa redovisas i bilaga 6, tabell 5, där det föreslagna avdraget återfinnes i kol. 9. Tabellen ger en uppfattning om hur förslaget i fråga om sina verkningar ligger i förhållande till ett antal närliggande alternativ.

Verkningarna av förslaget redovisas ytterligare i tabell 6 i bilaga 6 samt i följande tablå, omfattande de i denna utredning begagnade tolv typ-paren.

| Nr | Yrke | | Årsinkomst 1 000 kr | | | Total skatt för makar | | | | Skillnad i skatt för makar utan och med barn | |
|----|-----------------|---------------------------|------------------------|--------------|---------------|--|-------------------------|--|---|--|------------------------------|
| | | | | | | utan barn | med minderåriga barn | | | | |
| | mannen | hustrun | man- nen | hust- run | till- hopa | nuv. = av oss före- slaget förv.- avdr. | nuv. förv.- avdr. | av oss före- slaget förv.- avdr. | skatte- minskn. enl. vårt förslag | enl. nuv. reg- ler | enl. vårt för- slag |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 | 12 |
| 1 | Småföretagare | Korttidsanst. | 9 | 1 | 10 | 1 194 | 1 185 | 1 149 | 36 | 9 | 45 |
| 2 | Brevbärare | Textilarb. ¹ | 12 | 3 | 15 | 2 362 | 2 313 | 2 196 | 117 | 49 | 166 |
| 3 | Chaufför | Kontorsanst. ¹ | 10 | 5 | 15 | 2 362 | 2 281 | 2 101 | 180 | 81 | 261 |
| 4 | Förman | Småföretagare | 15 | 5 | 20 | 3 915 | 3 780 | 3 550 | 230 | 135 | 365 |
| 5 | Metallind. arb. | Affärsbiträde | 13 | 7 | 20 | 3 915 | 3 726 | 3 422 | 304 | 189 | 493 |
| 6 | Textilarb. | Kontorsanst. | 10 | 10 | 20 | 3 915 | 3 726 | 3 326 | 400 | 189 | 589 |
| 7 | Lantbrukare | Småskollär. | 8 | 12 | 20 | 3 915 | 3 726 | 3 326 | 400 | 189 | 589 |
| 8 | Byggnadsarb. | Metallind. arb. | 20 | 10 | 30 | 7 931 | 7 672 | 7 160 | 512 | 259 | 771 |
| 9 | Kamrer | Sjuksköterska | 18 | 12 | 30 | 7 931 | 7 672 | 7 160 | 512 | 259 | 771 |
| 10 | Polisassistent | Förestånd. | 15 | 15 | 30 | 7 931 | 7 672 | 7 160 | 512 | 259 | 771 |
| 11 | Byrådirektör | Adjunkt | 30 | 20 | 50 | 17 607 | 17 306 | 16 741 | 565 | 301 | 866 |
| 12 | Direktör | Läkare | 70 | 30 | 100 | 46 467 | 46 089 | 45 440 | 649 | 378 | 1 027 |

¹ halvtidsanställd.

Förvärvsavdraget vid faktisk sambesättning

Nuvarande regel innebär att gift man, som haft inkomst av jordbruk eller av rörelse och vars hustru utfört arbete i förvärvskällan till ett värde av minst 300 kronor, äger, om och i den mån inkomsten därtill förslår, vid taxering till statlig inkomstskatt rätt till avdrag med 300 kronor.

Förut har konstaterats att — såsom en följd av att ett fast förvärvsavdrag måste bibehållas för de gifta yrkeskvinnorna — detta på rättvisesynpunkter

baserade avdrag vid faktisk sambeskattning alltjämt måste bestå. Om kvotavdraget för yrkeskvinnorna utan barn nu utföres även kommunalt, bjuder vidare konsekvensen att även avdraget vid faktisk sambeskattning får åtnjutas vid taxering till kommunalskatt. Detta är motiverat även av önskemålet att uppnå enhetliga regler för de båda taxeringarna. Någon annan förändring av avdraget föreslår vi icke.

För envar av de omkring 300 000 inkomsttagare, som beröres härav, innebär utvidgningen av avdraget till den kommunala beskattningen en minskning av kommunalskatten med omkring 40 kronor.

Skattebortfall för staten och kommunerna

Beträffande gruppen *gifta yrkeskvinnor utan barn* innebär vårt förslag inte några förändringar i skatteunderlaget.

I fråga om gruppen *gifta yrkeskvinnor med barn* föranleder den föreslagna utvidgningen av kvotavdraget ett skattebortfall, som kan beräknas för staten till 28 miljoner kronor och för kommunerna till 33,5 miljoner kronor.

Vad slutligen beträffar avdraget vid *faktisk sambeskattning* kan utvidgningen till den kommunala beskattningen beräknas medföra ett skattebortfall för kommunerna av 12,5 miljoner kronor. Härav belöper uppskattningsvis 8 miljoner kronor på inkomst av jordbruksfastighet och 4,5 miljoner kronor på inkomst av rörelse.

Förslaget i förevarande del skulle alltså betyda ett sammanlagt skattebortfall för staten av 28 miljoner kronor och för kommunerna av 46 miljoner kronor.

Vid dessa kostnadsberäkningar har räknats med den omedelbara minskningen av skatteunderlaget. När det gäller kvotavdraget för gifta kvinnor med barn, vilken grupp skulle få en skattelättnad statligt och kommunalt på sammanlagt 61,5 miljoner kronor, kan dock göras gällande att den utvidgade avdragsrätten borde kunna animera till ökade arbetsinsatser och sålunda bidra till nya skatteintäkter, som kan motväga skattebortfallet. Vi har dock inte ansett oss böra taga en sådan eventuell effekt i beräkning vid uppskattningen av skattebortfallet.

När det här talas om skattebortfall är det — som tidigare anmärkts — i verkligheten mera fråga om en omfördelning av skatt mellan de skattskyldiga än om ett verkligt bortfall. Vidare bör beaktas att det kommunala skattebortfall å 33,5 miljoner kronor, som vållas av det föreslagna kvotavdraget, väsentligen är koncentrerat till städer och andra tätorter, där skatteunderlaget är relativt stort och där verkningen på utdebiteringen därför blir obetydlig. Detsamma kan i viss mån sägas om det skattebortfall på 4,5 miljoner kronor, som beräknas följa av utvidgningen av avdraget vid faktisk sambeskattning vid inkomst av rörelse.

För att belysa verkningarna av vårt förslag för kommunernas del har vi låtit utföra vissa undersökningar. Dessa redovisas i bilaga 4. Av undersökningarna framgår bl. a. att det sammanlagda skattebortfallet för kommunerna å 46 miljoner kronor belöper med 21 miljoner kronor på städerna, med 15 miljoner kronor på landskommunerna och köpingarna samt med 10 miljoner kronor på landstingen. De häremot svarande erforderliga utdebiteringshöjningarna uppgår till resp. 10 öre, 12 öre och 5 öre per skatte-krona. För hela riket kan den genomsnittliga höjningen av den *totala* kommunala utdebiteringen (allmän kommunalskatt, landstingskatt och tingshusmedel) beräknas till 14 öre per skatte-krona.

Slutligen lämnas i tabell 7 i bilaga 6 en översikt av beräknade förändringar i skatteintäkter för staten och kommunerna vid olika alternativ till förändringar i förvärsavdraget. Översikten avser endast att ge möjlighet till jämförelse mellan kostnaderna för vårt förslag och andra variationer av förvärsavdraget.

Särskilda frågor

Vilka kategorier skattskyldiga bör åtnjuta förvärsavdrag?

Förvärsavdraget har allt från början utgjort ett avdrag, som varit förbehållet *gifta kvinnor* med egen inkomst av förvärsverksamhet. Det har främst avsett att kompensera den speciella kostnadsökning, som uppkommer för dem vid förvärsarbete utom hemmet. Avdraget har varit knutet till samtaxering och ofta tillagts betydelsen att på ett önskvärt sätt dämpa verkningarna av sådan taxering, när det gällt en genom hustruns arbetsinsats åstadkommen inkomst.

Denna förvärsavdragets karaktär av avdrag för gift kvinna kan inte sägas ha gått förlorad genom att avdraget år 1952 utsträcktes till en viss grupp av gifta män, nämligen till jordbrukare och rörelseidkare, vars hustrur deltagit i verksamheten. Uppenbarligen är det endast av tekniska skäl som avdraget där göres hos mannen. I verkligheten är det alltså fråga om ett hustrun tillkommande avdrag, knutet till en av henne intjänad men av mannen deklarerad arbetsinkomst.

Skulle däremot, såsom yrkats i vissa motioner vid 1955 års riksdag¹, ett liknande avdrag införas för gift man som deltagit i hustruns jordbruk eller rörelse — varvid avdraget tydligen finge göras i hustruns deklARATION — vore detta att gå utanför avdragets hittillsvarande gränser. Avdraget skulle då komma att gälla *mannens* insats i det samtaxerade arbetsresultatet. Av motionerna kan inte utläsas annat än att motionärerna, för det fall att den gifta kvinnan driver rörelse, tänkt sig både ett förvärsavdrag för henne enligt gällande grunder och ett avdrag för mannens insats i det samtaxerade resultatet. Med samma rätt skulle emellertid då *alla* män, vars hustrur har

¹ FK 140, AK 428.

yrkesarbete, kunna göra anspråk på ett liknande avdrag. Det synes därför troligt att i motionerna åsyftats endast sådana fall, då hustrun inte redan åtnjuter förvärvsavdrag, d. v. s. när det är fråga om ett av henne drivet jordbruk. I så fall avser motionsyrkandet egentligen endast en utvidgning av förvärvsavdraget för gift kvinna till att omfatta även hennes egen inkomst av jordbruksfastighet. Denna fråga behandlas av oss i det följande. Här må endast understrykas vikten av att förvärvsavdraget bibehålles vid sin hittillsvarande karaktär såsom ett avdrag för samtaxerad kvinna och inte uppluckras genom att utvidgas till gruppen samtaxerade män.

Även en utsträckning av avdraget till änkor, frånskilda hustrur och andra ensamstående kvinnor skulle innebära att avdraget skiftade karaktär. Alldeles tydligt skulle detta vara fallet, om förvärvsavdrag infördes för denna grupp även i sådana fall då hemmavarande barn inte funnes. Vad som här kan diskuteras är därför endast en utvidgning av avdraget till sådana ensamma kvinnor, vilka har hemmavarande barn att försörja. Onekligen föret deras situation stora likheter med den som föreligger för en gift yrkeskvinna med hemmavarande barn. I båda fallen får man normalt räkna med vissa merkostnader för barnen till följd av moderns förvärvsarbete. En skillnad är dock att det för de ensamstående inte är fråga om någon samtaxering. I den mån tudelningsprincipen godtages uppkommer emellertid ej någon sambeskattningseffekt för de gifta. Inom tudelningsgränsen finns alltså inte heller i detta avseende något skäl att göra skillnad mellan den gifta och den ensamstående modern. Däremot föreligger en annan skillnad: den gifta modern åtnjuter endast *ett* ortsavdrag, medan den ensamstående modern har rätt till *ett och ett halvt* ortsavdrag. Och grunden till detta högre ortsavdrag är just att hon har hemmavarande barn. Skillnaden i ortsavdrag är i högsta ortsgrupp 1 000 kronor, som alltså den ensamstående får mera i avdrag än den gifta. Eftersom denna förhöjning av ortsavdraget gäller vid både statlig och kommunal taxering motsvarar den mer än väl det nuvarande, endast vid statlig taxering nu utgående förvärvsavdraget för gift kvinna å maximalt 1 000 kronor. Om, såsom vi föreslagit, förvärvsavdragets maximum höjes till 2 000 kronor och detta skall gälla även vid den kommunala taxeringen, kan dock frågan komma i annat läge. Emellertid är den så intimt förbunden med olikheten i ortsavdrag, att den bör tagas upp samtidigt med spörsmålen om ortsavdrag för ofullständiga familjer. Vi återkommer därför till denna fråga i kapitlet om beskattningen av ogift skattskyldig med barn.

För vilka slag av inkomst bör förvärvsavdrag åtnjutas?

Förvärvsavdrag får enligt gällande regler göras från gift kvinnas *inkomst av rörelse och av eget arbete*. Även inkomst av jordbruksfastighet berättigar till avdrag, dock endast vid faktisk sambeskattning och alltså i den formen

att mannen får göra avdraget. Såsom nyss påpekats avser likväl avdraget i dessa fall inte mannens utan hustruns arbetsinsats.

Däremot ifrågakommer inte förvärvsavdrag, när en gift kvinna själv deklarerar inkomst av jordbruk. Detta har upprepade gånger påtalats i riksdagsmotioner. Efter år 1952, när avdrag infördes vid faktisk sambeskattnings och därigenom jordbruksinkomst blev principiellt godtagen som grund för förvärvsavdrag, är det uppenbarligen 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 komplicering av bestämmelserna som en utvidgning måste innebära.

Det möter onekligen vissa svårigheter att här nå en tillfredsställande lösning. Enbart ett tillägg till bestämmelserna — varigenom rätten till förvärvsavdrag skulle tillerkännas även gift kvinna, som under året haft inkomst av jordbruksfastighet — torde inte utan vidare kunna godtagas. Avdragsrätten skulle därigenom komma att omfatta även sådana fall då jordbruket varit helt utarrenderat eller då den gifta kvinnan ägt del i ett jordbruk utan att själv taga befattning med dess skötsel. Förvärvsavdrag kan i dylikt fall knappast anses motiverat. En begränsning torde därför vara nödvändig. Detta synes också ha varit åsyftat i motionerna, där man närmast haft för ögonen det fallet, då en gift kvinna själv med egen arbetsinsats driver ett jordbruk, vare sig detta sker med eller utan biträde av mannen. Rätt till avdrag synes då böra föreligga lika väl som när hon biträder mannen i dennes jordbruk.

Enligt vår mening bör dessa båda fall vara likställda. Däremot kan det knappast med fog göras gällande att den gifta kvinna, som själv driver jordbruk, bör i fråga om kostnader för barn jämnställas med en yrkeskvinna. Medan det för en yrkeskvinna är normalt att hon belastas med kostnader för barnens omhändertagande, så är detta inte det normala i jordbruken. En utvidgning av kvotavdraget till gifta kvinnor med egen inkomst av jordbruk synes därför inte sakligt befogad. Det bör inte heller förbises, att en dylik utvidgning skulle innebära att i barnfamiljerna en hustru med inkomst av jordbruk skulle i beskattningshänseende bli väsentligt förmånligare ställd än en hustru, som endast biträdde mannen i hans jordbruk. Det kan antagas att en sådan skillnad skulle utgöra ett irritationsmoment och kunna leda till konstlade överflyttningar av jordbruksinkomst från mannen till hustrun i syfte att tillförsäkra henne det högre förvärvsavdraget.

Det kan invändas att ett förhållande av nu antydd art redan föreligger i fråga om inkomst av rörelse och att det med vårt förslag om en höjning av kvotavdraget kan bli ytterligare framträdande. Det höjda avdraget kan få till följd att, när makarna har barn, rörelser kommer att överföras från

mannen till hustrun. Om över huvud taget ett förvärvsavdrag skall ingå i skattesystemet lär emellertid dylika åtgärder svårligen kunna undvikas. Olägenheter av detta slag får vägas mot intresset av att avdrag kan medgivas i alla de normalfall, för vilka skattelättnaden är avsedd. Eftersom det så ofta förekommer att en hustru, som själv driver rörelse, är nödsakad att vistas borta från hemmet och därmed får underkasta sig kostnader för barns omhändertagande, kan för inkomst av rörelse ett kvotavdrag inte undvaras — lika litet som för inkomst av anställning — oaktat detta i ett mindre antal fall är föga motiverat, exempelvis när rörelsen bedrives i hemmet eller när hustrun mera formellt står som innehavare av rörelsen. För jordbrukets del är förhållandet det omvända: i normalfallet vistas hustrun i hemmet och har inte särskilda kostnader för barnens omhändertagande. Det finns då knappast anledning att föra ut kvotavdraget även till inkomst av jordbruksfastighet och därigenom vidga fältet för förvärvsavdragets mindre önskvärda konsekvenser.

Vår inställning till den föreliggande frågan är således den, att en hustru med egen inkomst av jordbruk i fråga om förvärvsavdrag bör vara likställd med en jordbrukarhustru, som deltagar i mannens verksamhet. Hon bör ha rätt till ett avdrag å 300 kronor, såvida hon utfört arbete i förvärvskällan till minst detta värde. Då det sålunda blir fråga om ett relativt obetydligt avdrag för ett ganska ringa antal fall och avdraget därjämte kräver en specialbestämmelse, kan någon tvekan råda om lämpligheten att införa bestämmelsen. Vi anser oss dock böra föreslå en bestämmelse härom, vilken lämpligen bör sammanföras med bestämmelsen om förvärvsavdrag vid faktisk sambeskattnings.

I vissa riksdagsmotioner har yrkande framförts om förvärvsavdrag även vid *inkomst av annan fastighet* än jordbruksfastighet. Därvid har anförts att i vissa delar av landet, bl. a. i Skåne, tobak odlas på fastigheter, som är taxerade som annan fastighet. Det har uppgivits vara vanligt att mannen har förvärvsarbete, medan hustrun sköter tobaksodlingen. På grund härav har i motionerna föreslagits att förvärvsavdrag vid faktisk sambeskattnings skall tillkomma även gift man, som haft inkomst av odlingar på jord taxerad som annan fastighet. — Skulle ett dylikt förvärvsavdrag införas torde dock få antagas att det bör omfatta även det fallet att hustrun själv äger fastigheten och deklarerar för inkomsten.

Det förefaller sannolikt att liknande exempel på hustruinkomst av annan fastighet skulle kunna anföras från fruktodling, grönsaksodling, biskötsel, hönsgård och dylik verksamhet som bedrives för att utvinna en biförtjänst. Ibland bedrives 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.

Inkomst av annan fastighet kan emellertid 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 komplicerande av reglerna som detta måste medföra. Därvid kan skälen för en utvidgning inte anses tillräckligt starka.

Det bör slutligen beaktas 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. Vidare är det av stor vikt, när det gäller ett avdrag som har så vidsträckt tillämpning som förvärvsavdraget, att reglerna inte göres så invecklade att de blir alltför svårtillgängliga för allmänheten. Vi vill understryka det av 1954 års bevillningsutskott gjorda uttalandet att, om schablonmässigheten i avdraget skall uppgivas och ersättas med en uppläggning efter strängt principiella linjer, detta torde leda till att avdraget inte låter sig praktiskt hanteras. Härutinnan har enligt många mening redan så stora eftergifter gjorts för olika krav, att ohanterligheten blivit påfallande och förvärvsavdragets egentliga syfte att utgöra ett kostnadsavdrag för samtaxerade yrkeskvinnor delvis förlorats ur sikte.

Kravet på arbetsinsats

För att den gifta kvinnan skall få förvärvsavdrag kräves för närvarande att hon »haft inkomst av rörelse eller av eget arbete». Det har diskuterats huruvida icke rätten till avdrag borde uttryckligen bindas vid villkoret att inkomsten motsvaras av en väsentlig egen arbetsinsats.¹ För närvarande uppställs inte något sådant krav. Från inkomst av rörelse torde avdrag medgivas även när arbetsinsatsen varit ringa. Om det utrönes att inkomsten inte varit förenad med någon som helst aktiv insats torde dock, i överensstämmelse med grunderna för stadgandet, avdrag vägras. Även en »inkomst av eget arbete» kan — om också undantagsvis — grunda sig på en obetydlig eller helt formell arbetsinsats, t. ex. i fråga om styrelsearvoden från ett familjebolag. Avdrag torde likväl även i sådana fall regelmässigt medgivas. Att förvärvsavdraget vid faktisk sambeskattning beviljas efter högst schematiska grunder har förut berörts.

Eftersom avdraget främst får betraktas som ett omkostnadsavdrag hade det varit önskvärt att det kunnat begränsas till fall då kostnader verkligen

¹ Prop. 213/1952 s. 94.

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 — som utgör schablonmässighetens vinst — torde sålunda inte behöva utesluta en viss prövning av att arbetsinsats förekommit. Gränfallen, där detta kan behöva ske, torde också vara relativt få. Det bör vidare vara berättigat att denna prövning främst inriktas på fall där kvotavdrag utnyttjas. Om kvotavdraget förstärkes så avsevärt som vårt förslag innebär, är det angeläget att det i möjligaste mån tillses att avdraget inte medges när den reella grunden saknas.

I enlighet med det sagda föreslår vi att uttrycket »haft inkomst av rörelse eller av eget arbete» utbytes mot »haft inkomst av rörelse, vari hon varit verksam, eller av eget arbete».

Bör avdraget göras som kostnad i förvärvskälla eller som allmänt avdrag?

Med den inställning vi har till avdragets natur vore det riktigast att behandla det som ett omkostnadsavdrag inom de förvärvskällor där det hör hemma i stället för såsom ett allmänt avdrag. Detta möter dock praktiska svårigheter, särskilt beroende därpå att avdraget inte får överstiga den avdragsberättigande nettointäkten. Avdraget kan därför på deklarationsbilagorna för jordbruk och rörelse inte inläggas bland omkostnadsavdragen utan måste göras sedan nettointäkten i övrigt framräknats. Vid den kommunala taxeringen uppkommer därjämte viss komplikation genom förekomsten av garantiskatteavdrag (s. k. procentavdrag).

Med hänsyn till de nackdelar ur deklarationssynpunkt, som en uppsplättning på förvärvskällor sålunda synes innebära, torde förvärvsavdraget alljämt böra bibehållas som allmänt avdrag. Liksom hittills bör det avräknas i första hand, så att övriga allmänna avdrag, som på grund av otillräcklig inkomst inte kan utnyttjas, må kunna överföras till andra makens deklARATION.

Vid taxeringen till kommunalskatt har hittills förvärvsavdraget varit begränsat till gift kvinnas inkomst av rörelse eller eget arbete. Om avdraget nu vid kommunaltaxeringen utvidgas till inkomst av jordbruksfastighet — såväl när den gifta kvinnan själv haft jordbruk som vid faktisk sambeskattning — torde, på grund av förekomsten av garantiskatteavdrag, kunna inträffa att förvärvsavdraget blir olika statligt och kommunalt. Efter-

som det här rör sig om undantagsfall torde dock förhållandet inte behöva vålla några komplikationer.

Frågan om utnyttjande av förvärvsavdrag i annan kommun än hemortskommunen

Enligt den i 46 § 3 mom. kommunalskattelagen meddelade bestämmelsen om förvärvsavdrag vid taxering till kommunalskatt äger gift kvinna, om och i den mån hennes inkomst av rörelse eller av eget arbete därtill förslår, i hemortskommunen åtnjuta avdrag med 300 kronor.

Att avdraget får åtnjutas i hemortskommunen synes efter ordalagen inte nödvändigtvis betyda att inkomsten skall härröra från förvärvskälla i hemortskommunen. Bestämmelsen har emellertid ansetts äga denna innebörd. Inkomst av rörelse i annan kommun än hemortskommunen har alltså icke medfört rätt till förvärvsavdrag.

Bestämmelsen om att förvärvsavdraget allenast får åtnjutas i hemortskommunen intogs första gången i 1928 års kommunalskattelag och angavs vara föranledd av taxeringstekniska skäl.¹ 1944 års skattesakkunniga, som framlade förslag om att allmänna avdrag utom förvärvsavdraget skulle få avräknas från skattskyldigs inkomst i annan kommun än hemortskommunen, uttalade att en följdriktig tillämpning syntes kräva, att förslaget även omfattade förvärvsavdraget. De fall, då en dylik avdragsrätt kunde vara till båtnad för de skattskyldiga, syntes emellertid vara ytterst fåtaliga. Sedan avdraget år 1938 avskaffats vid statsbeskattningen, hade kommunalskatterebredningen föreslagit dess borttagande även vid kommunalbeskattningen. Då det sålunda kunde förväntas, att avdraget inom en icke alltför avlägsen framtid skulle försvinna, fann de sakkunniga inte erforderligt att utarbeta något förslag till utvidgning av rätten att utnyttja avdraget.²

Sambeskattnings-sakkunniga ansåg det icke påkallat att närmare ingå på den speciella frågan om förvärvsavdragets utnyttjande mot inkomst i annan kommun än hemortskommun. Frågan finge nämligen ses såsom ett led i det större sammanhang, som spörsmålet om allmänna avdrags utnyttjande över huvud utgjorde vid den kommunala beskattningen.³

Frågan om rätt att utnyttja allmänna avdrag inom annan kommun än hemortskommunen har aktualiserats i åtskilliga riksdagsmotioner⁴, varvid förvärvsavdragets roll i sammanhanget dock inte direkt berörts. År 1953 överlämnades hela nämnda fråga till 1950 års skattelagssakkunniga, som framlade förslag i ämnet i en i december 1956 avgiven promemoria. Skatte-

¹ SOU 1924: 53 s. 438, prop. 102/1927 s. 451, 213/1928 s. 270.

² SOU 1945: 35 s. 72.

³ SOU 1949: 47 s. 174.

⁴ Motioner 1953: FK 277, AK 361; 1956: FK 445, AK 567. Bev.utsk. bet. 30/1948, 51/1953, 25/1956.

lagssakkunniga fann inte anledning att ingå på frågan om avdragsrätten när det gällde förvärvsavdraget för gift kvinna och yttrade härom.¹

Detta avdrag är till sin natur ett omkostnadsavdrag och hör därför rätteligen hemma under respektive förvärvskälla. Med hänsyn härtill och då en utsträckt avdragsrätt skulle komplicera avräkningsförfarandet mellan äkta makar, synes övervägande skäl tala för ett bibehållande av den gällande ordningen i fråga om detta avdrag. Det må också framhållas, att de fall, då en utsträckt avdragsrätt skulle bli av betydelse för de skattskyldiga, torde vara ytterst fåtaliga.

Skattelagssakkunnigas ställningstagande föranledde emellertid erinringar från åtskilliga remissinstanser. Sålunda framfördes bl. a. av kammarrätten, riksskattenämnden, överståthållarämbetet, ett flertal länsstyrelser och taxeringsnämndsordförandenas riksförbund förslag om att förvärvsavdrag skulle få åtnjutas även vid taxering i annan kommun än hemortskommunen.

Riksskattenämnden anförde härom följande.

Att avdragsrätten skulle i allt för hög grad komplicera avräkningsförfarandet mellan makar kan icke vitsordas. Avdraget får endast åtnjutas om och i den mån hustruns inkomst därtill förslår och kan således ej avräknas från mannens inkomst. Det brukar tillgodoräknas först och kommer därför ofta indirekt att bli avräknat även från mannens inkomst i form av ökad möjlighet att utnyttja andra allmänna avdrag. Ett enkelt sätt torde vara att tillgodoräkna hustrun detsamma direkt vid taxeringen i annan kommun. Uppgift om beloppets storlek kan i detta fall utan större besvär lämnas i samband med det föreskrivna underrättelseförfarandet mellan taxeringsnämnderna. Om, såsom framhållits, fallen äro få, blir för övrigt arbetet med avräkningen icke betungande.

I propositionen 42/1958 erinrade departementschefen om att frågan om förvärvsavdraget för gift kvinna ingick i det utredningsuppdrag, som lämnats åt 1957 års sambeskattningsrevision. I avvaktan på resultatet av detta utredningsarbete borde någon ändring icke göras i förvärvsavdragets konstruktion. Han anslöt sig därför till skattelagssakkunnigas förslag i denna del. Bevillningsutskottet gjorde icke någon erinran häremot.

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.

De år 1958 införda bestämmelserna om rätt att vid taxering till kommunalskatt åtnjuta ortsavdrag och vissa allmänna avdrag inom annan kommun än hemortskommunen (SFS 86/1958) avser det fallet att en persons inkomst i hemortskommunen inte förslår till att utnyttja vissa avdrag, som tillkommer honom i hemortskommunen. När det gäller förvärvsavdraget är läget

¹ Prop. 42/1958 s. 24.

ett annat. 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.

Härav torde framgå att den åsyftade utvidgningen av avdragsrätten inte lämpligen kan anknytas till de nyssnämnda bestämmelserna av år 1958, närmare bestämt det då nytillkomna fjärde momentet i 46 § kommunalskattelagen. Avdraget torde i stället, såsom riksskattenämnden föreslagit, böra tillgodoräkna den gifta kvinnan direkt vid taxeringen i annan kommun. Någon förändring i dess karaktär av allmänt avdrag behöver därvid icke ske. I enlighet härmed föreslår vi att avdraget skall få åtnjutas även i annan kommun än hemortskommunen.

Vilka barn bör berättiga till kvotavdrag?

Det nu förekommande kvotavdraget åtnjutes om den gifta kvinnan haft *hemmavarande barn, för vilket rätt till allmänt barnbidrag förelegat*. Åldersgränsen för barnet är här indirekt bestämd genom villkoret att rätt till barnbidrag skall föreligga. Allmänt barnbidrag utgår 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. Vidare stadgas i anvisningarna till 48 § kommunalskattelagen, 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 bestämmelse hänför sig dock till reglerna om ortsavdragen och är icke formellt anknuten till bestämmelserna om gift kvinnas förvärvsavdrag i förordningen om statlig inkomstskatt.

Såsom förut anmärkts anser vi oss inte böra föreslå någon ändring i den gällande åldersgränsen vid 16 år. Det kan emellertid ifrågasättas om det för förvärvsavdrag därutöver skall erfordras att rätt till barnbidrag är för handen. Vi återkommer till denna fråga i avsnittet rörande beskattningen av ofullständiga familjer, eftersom det synes önskvärt att begreppet barn bestämmes lika i fråga om ortsavdragen och förvärvsavdraget.

Bestämmande av maximum när rätt föreligger till mer än ett förvärvsavdrag

De nu gällande bestämmelserna om förvärvsavdrag vid den statliga beskattningen innehåller den regeln, att förvärvsavdrag icke må för makarna tillsammans överstiga 300 kronor eller, om den gifta kvinnan haft hemmavarande barn för vilket rätt till allmänt barnbidrag förelegat, 1 000 kronor.

Om en hustru under beskattningsåret dels biträtt mannen i dennes jordbruk och dels haft inkomst av eget arbete kan således förvärvsavdrag väl beräknas i båda förvärvskällorna, men det sammanlagda avdragsbeloppet får ej överstiga maximum för *ett* förvärvsavdrag. Bestämmelsen har motiverats med att avdraget är ett schablonavdrag, som tillkommer den gifta kvinnan, vare sig hon arbetat under hela året eller endast under någon del därav, och att det då inte finns anledning att medgiva dubbelt avdrag därför att detta arbete råkar fördela sig på två olika förvärvskällor.¹ I vårt förslag har denna princip bibehållits. Förvärvsavdrag skall alltså för nu åsyftade fall vid såväl statlig som kommunal taxering inte för två makar tillsammans kunna överstiga eljest gällande maximum 300 resp. 2 000 kronor. För den kommunala taxeringen hör denna begränsning givetvis gälla även för det fall att avdragsberättigande förvärvskällor skulle föreligga inom mer än en kommun. Några praktiska problem torde inte behöva uppkomma härigenom. De fall då en gift kvinna driver jordbruksfastighet eller rörelse inom annan kommun än hemortskommunen är fåtaliga och maximeringen av avdraget bör här kunna iakttagas genom underrättelseförfarande mellan taxeringsnämnderna.

Kolumn 4 i källskattetabellen

Skattetablerna för beräkning av preliminär A-skatt innehåller en kol. 3 för gift man, vars hustru ej har egen inkomst eller har inkomst understigande 2 000 kronor, och en kol. 4 för gift man, vars hustru har egen inkomst å 2 000 kronor eller mera. Källskatten är inte oväsentligt högre enligt kol. 4 än enligt kol. 3.

Såsom förut berörts (s. 46) har detta förhållande ansetts ha en arbetshämmande effekt. Man har trots sig kunna förmärka en tendens hos gifta kvinnor med yrkesarbete att begränsa sin årsinkomst till 2 000 kronor för att inte mannen skall få det högre källskatteuttaget enligt kol. 4.

Kol. 4 i källskattetabellen 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 uppbördssynpunkt. 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, ett lägre belopp än vederbörande själv haft i ortsavdrag före giftermålet. Även om sambeskattnings-

¹ Prop. 213/1952 s. 95.

ningen 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 källskattetabellen. 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 kol. 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. Kol. 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.

Det förefaller antagligt att det förhöjda källskatteavdraget enligt kol. 4 av mannen i många fall uppfattas som en direkt merskatt i följd av sambeskattningen. Som vi tidigare utvecklat är detta väsentligen en felsyn. Det torde därför böra övervägas — närmast av riksskattenämnden — om kolumnen verkligen skall anses behövlig eller om inte den i källskattetabellerna intagna, frivilligt tillämpliga sambeskattningstabellen skall kunna anses tillfyllest för ändamålet.

Då frågan syntts oss betydelsefull har vi inhämtat yttranden däri från Föreningen Sveriges kronokamrerare samt Sveriges härads skrivarförening. Yttrandena ger dock uttryck för olika meningar.

I sitt svar anför *Föreningen Sveriges kronokamrerare* bl. a. följande.

Sambeskattningsrevisionen ifrågasätter, om icke kolumn 4 bör avskaffas och i samband därmed ansträngningar böra göras för en ökad användning av sambeskattningstabellen; detta därför att de arbetshämmande verkningarna av kolumn 4 torde vara betydande. Erfarenheten har emellertid lärt, att man i allmänhet beträffande skattskyldiga med svag ekonomi — och det är dessa, det här framför allt är fråga om — ej kan räkna med frivillig medverkan till förhöjning av preliminär-

skatteuttaget. Slopas kolumn 4 eller blir dess tillämpning godvillig, måste — då av praktiska skäl användningen av sambeskattningstabellen icke kan göras tvingande — en kraftig ökning av kvarskatten i många fall bli följden. En sådan utveckling strider emot källskattesystemets grundidé. Skall någon ändring göras, bör den gälla själva sambeskattningsreglerna och ej föreskrifterna om preliminärskatten, vilka blott äro en konsekvens av dessa regler.

Bland kronokamrerarna äro meningarna om kolumn 4:s arbetshämmande verkan delade. Säkra bevis för riktigheten av någon av dessa skiftande uppfattningar saknas dock. Visserligen är det vanligt att gifta män, för vilken föreskrift meddelats om skatteavdrag enligt kolumn 4, begär ändring till kolumn 3 under uppgift att hustrun kommer att ha inkomst, som understiger 2 000 kronor. I vad mån hustruns låga inkomst i dessa fall beror på en medveten önskan att minska mannens skatteavdrag, kan likväl ej bedömas med ledning av tillgängligt material. Men sannolikt är ju, att sambeskattningsreglerna, liksom svårigheten att erhålla god hemhjälp till rimligt pris och bristen på platser med halvtidsanställning, medverka till att många gifta kvinnor undandragas arbetsmarknaden. Då ovannämnda, ofta förekommande yrkanden om kolumnändring härigenom undginges, skulle det vara tillfredsställande om kolumnerna 3 och 4 kunde ersättas med allenast en kolumn. Men att åstadkomma en sådan, som ger riktigt skatteavdrag i förhållande till hustruns inkomst, torde tyvärr vara omöjligt.

Föreningen vill således bestämt avråda från att kolumn 4 avskaffas eller att dess tillämpning göres frivillig. Lämpligt är emellertid, att det genom upplysning göres klart för allmänheten, varför kolumn 4 och sambeskattningstabellen finnas till, hur de äro konstruerade och när tabellen bör användas i stället för kolumn 4 samt att propagerande göres för sambeskattningstabellen. Nu överlämnas debetsedel och skatttabell omedelbart efter mottagandet till arbetsgivaren, och sambeskattningstabellen är nog något, som många ej ens lägga märke till. För att fästa de skattskyldigas uppmärksamhet på sambeskattningstabellen bör ett särtryck av denna, gärna reklambetonat och i avvikande färg, biläggas A-skattsedel till makar, som båda ha sådan skatt.

Sveriges häradsarkivarförening anför i denna fråga följande.

Syftet med kolumn 4 är gott men vägt mot de nackdelar, som visat sig vara förknäpade med tillämpningen av två skilda skatteuttag för gifta män anser häradsarkivarföreningen, att en gemensam skatteavdragskolumn för dessa är att föredraga. Redan den säkerligen icke grundlösa misstanken att samhället går miste om betydande arbetsinsatser från de gifta kvinnornas sida genom förekomsten av kolumn 4 synes vara fullt tillräcklig för övervägandet av kolumnens slopande. På grund av att de kommunala ortsavdragen numera höjts till nivå med de statliga ortsavdragen synes det icke vara uteslutet att kolumnens tillämpningsområde borde inskränkas. Ju högre gränsen för kolumnens användning kommer att ligga desto svårare blir det att på förhand avgöra, vilken kolumn som bör väljas vid utfärdande av preliminär skattdebetsedel. Det har redan nu visat sig svårt för den lokala skattemyndigheten att välja rätt. Man får som regel lita sig till taxeringsuppgifter, som är ett par år gamla. Då de förvärvsarbetande gifta kvinnorna ofta har mycket oregelbundna inkomster, har genom tillkomsten av kolumn 4 icke obetydlig irritation uppstått till följd av felaktigt angivande av kolumn. Källskatteavdraget är visserligen endast preliminärt men de skattskyldiga har ofta mycket svårt att skilja mellan den olika verkan, som uttaget för preliminär skatt och för slutlig skatt verkligen har när avlöningen utbetalas. Därför synes det vara bättre att de skattskyldiga själva, som bättre än de lokala skattemyndigheterna kan be-

räkna inkomsterna för det löpande året själva får taga initiativet till förhöjning av skatteavdraget med ledning av den särskilda sambeskattningstabell, som finnes intagen i varje skattetabell.

Den överskådliga sambeskattningstabellen, som bygger på procentuellt uttag av skatt torde ur de skattskyldigas synpunkt framstå mera tilltalande än kolumn 4 med de tröskelproblem, som den för med sig.

Häradsskrivarföreningen vill gärna ansluta sig till den av revisionen antydda meningen att kolumn 4 bör slopas och att lämplig propaganda bör göras för användning av sambeskattningstabellen. Då som regel skatteförmågan är god hos familj, där båda makarna bidrager till förvärv av kontanta medel synes risken för skatteförluster icke vara så stor.

Såsom av yttrandena framgår torde det vara svårt att här finna en i allo tillfredsställande lösning. Det kan emellertid inte bortses från att kol. 4 i källskattetabellen är en av orsakerna till rådande missuppfattningar om sambeskattningens verkningar. En upplysningsverksamhet av det slag, som kronokamrerarföreningen föreslagit, torde därför böra prövas. Vidare synes böra övervägas 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.

Sammanlevnad och särlevnad

Enligt bestämmelserna i 52 § kommunalskattelagen och 11 § förordningen om statlig inkomstskatt skall makar samtaxeras om de under beskattningsåret levt tillsammans. Har makarna levt åtskilda skall de däremot taxeras såsom av varandra oberoende skattskyldiga. Huruvida samtaxering skall ske — med alla därav följande konsekvenser i fråga om avdrag och skatteberäkning — är alltså beroende av vilken betydelse som inlägges i uttrycken »levt tillsammans» och »levt åtskilda».

Om ändring inträtt i förhållande, som har betydelse för tillämpning av dessa bestämmelser, skall — enligt 65 § kommunalskattelagen — det förhållande som rått under *större delen av beskattningsåret* vara bestämmande för taxeringen. Från denna regel göres dock det undantaget, att makar icke samtaxeras för det beskattningsår, varunder äktenskapet ingåtts.

Nära samband med dessa frågor har vidare bestämmelsen i 46 § 2 mom. kommunalskattelagen, att avdrag icke får åtnjutas för *periodiskt understöd* som utgått *till person tillhörande givarens hushåll*.

Begreppen »levt tillsammans» och »levt åtskilda»

Tidigare resonemang

Bestämmelsen om att makar skall samtaxeras eller särtaxeras beroende på om de levt tillsammans eller levt åtskilda infördes genom 1928 års lagstiftning och grundar sig på förslag av 1921 års kommunalskattekommitté. Kommittén föreslog att principen om sambeskattning av makar skulle bibehållas. Emellertid — fortfor kommittén — kunde denna princip icke upprätthållas för det fall, att makarna levde åtskilda. Förutsättningen för den gemensamma beskattningen — det gemensamma hushållet — fanns då icke längre.

Vid 1948 års riksdag upptogs frågan om det gemensamma hushållet såsom kännetecken på samlevnad i en motion¹, vari yrkades, att orden »som under beskattningsåret levt åtskilda» skulle utbytas mot »som under större delen av beskattningsåret icke haft gemensamt hushåll». I motionen åberopades vad kommunalskattekommittén anfört angående det gemensamma hushållet såsom förutsättning för gemensam beskattning. Motionären ut-

¹ AK 103.

talade, att stadgandenas innebörd syntes fullt klar men att beskattningsnämndernas tolkning var felaktig.

Bevillningsutskottet framhöll i sitt betänkande nr 25 år 1948 att uttrycket »levt åtskilda» var oklart till sin innebörd och lätt kunde ge anledning till olika tolkningar. Utskottet ansåg icke att förefintliga prejudikat från regeringsrätten gav stöd för några mera bestämda slutsatser rörande de krav, som borde uppställas för att makar skulle taxeras var för sig. Att utskottet trots detta icke föreslog riksdagen några åtgärder på grund av motionen berodde på att frågan ansågs sammanhänga med pågående utredning inom sambeskattningsakkunniga.

I sambeskattningsakkunnigas betänkande (SOU 1949: 47) avhandlades frågan, varvid de sakkunniga särskilt ingick på spørsmålet, huruvida förekomsten av gemensamt hushåll borde utgöra en ovillkorlig förutsättning för sambeskattning. Härom anfördes följande.

Äkta makars hushållsgemenskap är obestriddigen ett vägande skäl för samtaxering av makarna men dock icke det enda och enligt de sakkunnigas uppfattning icke heller det viktigaste. I främsta rummet är det nämligen det förhållandet att makarna genom äktenskapet komma att utgöra en faktisk och rättslig ekonomisk enhet som motiverar, att makarna behandlas såsom ett enda skattesubjekt. Dessa äktenskapets verkningar framträda oberoende av huru mantalsskrivning av makarna skett.

Att under nämnda förhållanden särtaxera äkta makar enbart av den anledningen att de haft bostad å skilda håll synes de sakkunniga icke vara motiverat. Om exempelvis mannen erhåller arbetsanställning å annan ort än familjens bostadsort, ter det sig naturligt att allt fortfarande behandla makarna som en enhet, även om detta förhållande på grund av nu rådande svårigheter att anskaffa bostad eller av andra skäl skulle fortvara flera år. Särskilt framträder den ekonomiska gemenskapen i de fall, där hustrun saknar egen inkomst. Mannen, som försörjer familjen, bör då erhålla Ortsavdrag för hustrun och barnen på samma sätt som om hushållsgemenskap förevarit. Det skulle icke te sig tillfredsställande att — kanske för ett eller annat år — särtaxera makarna och medgiva mannen avdrag för periodiskt understöd. Makarna skulle i så fall sammanlagt erhålla högre avdrag än om samtaxering ägde rum, vilken möjlighet i vissa fall skulle kunna utnyttjas för uppnående av lägre skatt. Mot detta resonemang kan visserligen invändas, att bosättning på skilda orter medför ökade kostnader. Hänsyn härtill bör emellertid tagas genom att den skattskyldige medgives avdrag för fördyrade levnadskostnader, vilket i det särskilda fallet ger möjlighet till prövning av såväl avdragets berättigande som ock avdragets storlek.

Vid särlevnad, orsakad av söndring i äktenskapet, äro förhållandena annorlunda. Den faktiska ekonomiska gemenskapen har då helt upphört. Den rättsliga gemenskapen kvarstår visserligen i form av underhållsplikt men torde ej sällan sakna reellt underlag eller av annan anledning icke aktualiseras. Det är vidare att märka, att underhållsplikt under vissa betingelser föreligger även efter äktenskapsupplösning. Det finnes därför anledning att här anlägga ett annat betraktelsesätt än i fråga om makar, som utan att söndring är för handen leva på skilda håll.

Om äkta makar på grund av söndring bo var för sig och det på goda grunder kan antagas, att särlevnaden kommer att bli bestående, bör makarna enligt de sakkunnigas uppfattning beskattas var för sig. Vilka förhållanden som därvid

skola anses konstituera varaktig särlevnad måste bedömas i varje särskilt fall. Söndring i äktenskapet bör sålunda regelmässigt föreligga, om äkta makar skola anses ha levt åtskilda, men något krav på att jämväl rättslig separation skall föreligga eller ens att åtgärder i sådant syfte inlett synes icke böra upprätthållas. Om båda makarna i sina deklarationer uppgiva, att söndring i äktenskapet föreligger, synes tveksamhet icke behöva uppstå. Men även om endast den ena av makarna lämnar sådan uppgift, bör detta i allmänhet för taxeringsnämnden vara tillräckligt för att behandla makarna såsom av varandra oberoende skattskyldiga. Likaså bör taxeringsnämnden, om makar varaktigt äro bosatta å skilda orter och hustruns enda inkomst utgöres av underhåll från mannen, äga rätt presumera, att söndring är för handen, och sålunda taxera makarna var för sig.

Sambeskattningssakkunniga fann att gällande bestämmelser mycket väl kunde tolkas så att de inrymde den ordning, som de sakkunniga sålunda funnit böra gälla, men ansåg, att innebörden av bestämmelserna borde mera uttömmande angivas i en anvisning till 52 § kommunalskattelagen av följande lydelse: »Frågan, huruvida äkta makar under beskattningsåret levt tillsammans eller levt åtskilda, bedömes oberoende av huru mantalsskrivning skett. Äkta makar kunna sålunda anses hava levt tillsammans, även om makarna icke haft gemensam bostad. Endast om makarna på grund av söndring i äktenskapet varit bosatta var för sig och detta förhållande kan antagas bliva bestående, skola makarna behandlas såsom av varandra oberoende skattskyldiga.»

I speciell motivering till den föreslagna anvisningspunkten anförde de sakkunniga.

Som framgår av den allmänna motiveringen ha uttrycken »levt tillsammans» och »levt åtskilda» vållat en del tolkningssvårigheter. Beskattningsnämnderna synas ha varit benägna att tillämpa bestämmelserna i 52 § 2 mom. i större utsträckning än skattedomstolarnas avgöranden lämnat stöd för. Såsom framgår av — — — ha de sakkunniga icke funnit sig böra föreslå, att det faktiska bostadsförhållandet alltid skall vara avgörande. En viss uppmjukning av gällande praxis ha de sakkunniga emellertid funnit motiverad. De sakkunniga ha i sådant syfte föreslagit, att skild bosättning, orsakad av söndring, regelmässigt skall föranleda särtaxering. Tillämpningen av dessa föreskrifter torde icke komma att vålla beskattningsnämnderna några större svårigheter. I tveksamma fall bör »särlevnadsintyg» av samma enkla slag, som brukar godkännas av domstolarna i äktenskapsskillnadsmål, vara tillfyllest. Att särlevnaden även lett till hemskillnad under beskattningsåret, bör icke nödvändigtvis krävas.

Att faktisk särlevnad, som orsakats av söndring, för att föranleda särtaxering måste ha varat under större delen av beskattningsåret, framgår av 65 § tredje stycket. Detta innebär, att särlevnaden måste ha tagit sin början senast den 1 juli beskattningsåret, och minimtiden är alltså sex månader. De sakkunniga ha övervägt att härutinnan föreslå längre minimetid men ansett den inskränkning, som ligger i föreskriften att särlevnaden skall kunna »antagas bliva bestående», vara tillfyllest.

Förslaget vann anslutning hos ett flertal remissmyndigheter. I några remissyttranden gjordes emellertid erinringar, vilka mestadels gick ut på att de föreslagna bestämmelserna ansågs alltför rigorösa och icke tillmätte den faktiska särlevnaden tillräcklig betydelse.

Frågan om äkta makars taxering hänsköts därefter till 1949 års skatteutredning, som emellertid inte framlade något ändringsförslag i förevarande avseende utan fann det lämpligare att alltjämt överlåta tolkningen av begreppet »levt tillsammans» åt praxis.

Rättspraxis

Beträffande frågan om makar skall samtaxeras eller särtaxeras föreligger ett ganska stort antal avgöranden i regeringsrätten. Utgången i dessa torde ofta utgöra en avvägning mellan flera olika omständigheter, av vilka ingen ensam varit utslagsgivande. Utgången kan också ha påverkats av för fallet speciella omständigheter eller bero av brister i utredningen. Att i de olika avgörandena urskilja enhetliga linjer ställer sig därför svårt. Av rättsfallen torde dock följande kunna utläsas.

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).

Sambeskattning 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 särbeskattning skett, även om makarna ibland vistats hos varandra. Omständigheter, som talat för att makarna levit 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 hembitråde 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 söntring 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 levt åtskilda. Samtaxering har alltså då ägt rum (RÅ 1932 ref 27, jfr även 1938 not Fi 415).

Revisionens förslag

Såsom av den tidigare redogörelsen framgått har kännetecknet på att makar levt tillsammans ursprungligen ansetts vara hushållsgemenskapen. När dylik gemenskap icke förelegat har grunden för samtaxering saknats. Hushållsgemenskapen är emellertid inte något entydigt begrepp och vid fall av faktisk särlevnad kan det ofta synas tveksamt om en sådan gemenskap alltjämt existerar eller ej. För de skattskyldiga liksom för taxeringsnämnderna synes det önskvärt att i dessa ofta återkommande frågor ha tillgång till bestämmelser, som kan ge fastare hållpunkter för ett avgörande.

Frågan har nära samband med spörsmålet om rätten till avdrag för periodiskt understöd mellan makar. Det synes angeläget att bestämmelserna om sådan avdragsrätt samordnas med bestämmelserna om makars samtaxering och särtaxering. Härtill återkommer vi i följande avsnitt.

I den skatterättsliga diskussionen har 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 hittills 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. Visserligen kunde tänkas att mannen i dylika fall erhöi avdrag för periodiskt understöd till hustrun. En sådan ordning synes dock ej tillfredsställande. Även om praktiska skäl kunde tala för en koordinering av bestämmelserna om äkta makars taxering och folkbokföringsförordningens regler om rätt hem-

ortskommun, har vi därför efter övervägande funnit oss inte kunna förorda en lösning efter denna linje.

En motsatt väg att gå är den som anvisades av sambeskattnings-sakkunniga. Enligt deras förslag skulle makar behandlas såsom av varandra oberoende, endast när de på grund av söndring i äktenskapet varit bosatta var för sig och detta förhållande kunde antagas bli bestående. Därigenom skulle under samtaxering dragas in alla fall av faktisk särlevnad där denna inte beror på söndring. Sambeskattnings-sakkunnigas motivering till förslaget har utförligt återgivits ovan. Enligt vår mening finns det mycket som talar för detta förslag. Såsom närmare utvecklats i kapitlet om sambeskattnings-avvägning finner vi, 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.

Frågan får härigenom visst samband med möjligheterna att utvidga tudelningsprincipens tillämpningsområde vid sambeskattningen. 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 tudelningsprincip jämna vägen för ett sådant bedömande av frågan när samtaxering eller sär-taxering 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. sär-taxering 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 finns det ett behov av en regel, som kan tjäna till ledning för bedömningen av under vilka omständigheter makar under bestående äktenskap skall anses leva åtskilda. Det är också önskvärt att en sådan regel ges anslutning till bestämmelserna om rätt till avdrag för periodiskt understöd mellan makar. Vi har därför ansett oss inte kunna underlåta att framlägga förslag härom. Såväl ur principiell som praktisk synpunkt har därvid synts oss lämpligast att ge det rättsliga förhållandet större dominans än hittills.

I enlighet härmed förordar vi en bestämmelse av i huvudsak det innehåll, som föreslogs av sambeskattnings-sakkunniga. 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. Bestämmelsen torde böra intagas i 65 § kommunalskattelagen.

I förhållande till den praxis, som nu föreligger, kommer bestämmelsen att

innebära den ändringen, att samtaxering äger 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.

Tidsbestämningen »större delen av beskattningsåret»

Bakgrund och tillämpning

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 propositionen¹ följde departementschefen kommitténs förslag härutinnan och motiverade bestämmelsen på följande sätt.

Vad först beträffar frågan om förändring i förhållande, som har betydelse för gift skattskyldigs taxering, så saknas för närvarande uttryckliga bestämmelser härutinnan. Uppkomna spörsmål i denna del hava därför vid taxeringarna fått lösas från fall till fall, därvid stundom en tendens visat sig att låta det förhållande, som rått under större delen av året, bliva utav avgörande betydelse. Det sätt att lösa denna fråga, som nuvarande praxis således i viss mån anvisat, och som kommunalskattekommittén upptagit, synes mig — med hänsyn till alla de variationer, som härutinnan kunna inträffa — naturligast och ägnat att i flertalet fall leda till de riktigaste resultaten.

I praxis har bestämmelsen tillämpats så, att halvårsskiftet fått utgöra gräns, oaktat det andra kalenderhalvåret omfattat flera dagar än det första. Sålunda har makar, som ingått äktenskap den 1 juli under beskattningsåret, taxerats såsom av varandra oberoende (RÅ 1935 ref 47).

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-

¹ Prop. 102/1927 s. 482.

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 (RÅ 1936 ref 25). Om dödsfallet däremot inträffat under senare halvåret, samtaxeras den efterlevande med dödsboet (RÅ 1945 not Fi 703).

Sambeskattningssakkunniga 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.¹

Även 1949 års skatteutredning föreslog vissa särbestämmelser för skattskyldig, som blivit änklings eller änka under förra delen av beskattningsåret. Detta förslag sammanhänge 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.²

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.

Revisionens synpunkter

Av den nyss lämnade redogörelsen framgår att tidsbestämningen »större delen av beskattningsåret» tillkommit främst med tanke på äktenskap, som ingåtts under beskattningsåret. Sedan dessa genom särbestämelsen år 1952 utbrutits och helt lagts under särbeskattning, har bestämningen »större delen av beskattningsåret» betydelse endast när äktenskap upplösts, vare

¹ SOU 1949: 47 s. 208, 209.

² SOU 1951: 51 s. 222, 223. Prop. 213/1952 s. 112, 113.

sig detta skett genom makes död eller genom skilsmässa, samt då — utan upplösning av äktenskap — särlevnad inträtt eller upphört.

Hur förhållandena gestaltar sig beträffande ortsavdrag och skatteskala vid äktenskaps upplösning genom *makes död* under beskattningsåret framgår av följande schema.

| | Dödsfall under första halvåret | | Dödsfall under andra halvåret | |
|---|---|--|---|--|
| | Ortsavdrag 1 = ogift 1½ = og. med barn 2 = gift | Skatteskala I = skala f. gift II = skala f. ensamst. | Ortsavdrag 1 = ogift 1½ = og. med barn 2 = gift | Skatteskala I = skala f. gift II = skala f. ensamst. |
| <i>Om endast den avlidne taxeras</i> | | | | |
| Barn finnes ej..... | 2 | I | 2 | I |
| Barn finnes..... | 2 | I | 2 | I |
| <i>Om endast den efterlevande taxeras</i> | | | | |
| Barn finnes ej..... | 1 | II | 2 | I |
| Barn finnes..... | 1½ | II | 2 | I |
| <i>Om både den avlidne och den efterlevande taxeras</i> | | | | |
| Barn finnes ej..... | 2 + 1 | I resp. II | 2 | I |
| Barn finnes..... | 2 + 1½ | I resp. II | 2 | I |

Såsom schemat visar ställer sig beskattningen olika, om dödsfallet inträffar under första eller andra hälften av beskattningsåret. Att beskattningen är gynnsammare i det ena fallet än i det andra kan inte utan vidare sägas. Om endast den efterlevande taxeras, blir beskattningen ogynnsammare när dödsfallet inträffat under första halvåret. Med den av oss föreslagna ortsavdragsuppflyttningen för ogift med hemmavarande barn kommer dock i detta fall — om barn finnes — att tillämpas 2 ortsavdrag och skatteskala I, vilket hittills skett endast i husföreståndarinnefallen.

Om både den avlidne och den efterlevande taxeras, blir med nuvarande bestämmelser beskattningen ofta lindrigare om dödsfallet inträffat under första halvåret. Skattelättnaden motväges dock av att förvärvsavdraget för gift kvinna försvinner. Med de av oss föreslagna bestämmelserna skulle i dessa fall — om barn finnes — tillämpas 2 + 2 ortsavdrag (såsom hittills i husföreståndarinnefallen) samt skatteskala I. Alltjämt bortfaller dock förvärvsavdraget för gift kvinna.

Att beskattningen sålunda utfaller olika beroende på när under beskattningsåret dödsfallet inträffat kan 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. tillämpning av 2 ortsavdrag och skatteskala I. Vi har

därför övervägt en ändring härvidlag. Ändringen skulle tydligen innebära att regeln »större delen av beskattningsåret» slopades och att taxeringen av äkta makar helt gjordes beroende av det förhållande, som rått vid ingången av beskattningsåret.

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 vårt förslag 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 oläglig. Tvärtom kan det, när deklaration avgives, säkrare konstateras om söndringen haft bestående karaktär. Den skattskyldige skulle alltså, om han i deklarationen med nej besvarade frågan huruvida han vid beskattningsårets ingång levtt tillsammans med sin make, ha att besvara även frågan om detta berott av söndring, som varit bestående under hela beskattningsåret.

Även om således i det nu anmärkta avseendet något hinder inte torde finnas för den ifrågasatta ändringen, är det dock diskutabelt om man bör samtaxera makar, som på grund av söndring levtt 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.

Den ifrågasatta ändringen synes alltså 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. Under dessa förhållanden har vi ej funnit tillräckliga skäl att framlägga något ändringsförslag i denna del.

Periodiskt understöd mellan makar

Bakgrund och tillämpning

Bestämmelsen att avdrag icke får åtnjutas för periodiskt understöd till person tillhörande givarens hushåll härrör från 1928 års lagstiftning. Liknande bestämmelser hade dock gällt även tidigare. Den särskilda frågan om avdragsrätt resp. skatteplikt för understöd mellan makar berördes icke vid den nuvarande bestämmelsens tillkomst och synes ej heller ha närmare behandlats, när avdragsrätten för periodiskt understöd diskuterades i vissa sammanhang under 1930-talet och början av 1940-talet.¹

¹ 1936 års skattekommittés betänkande (SOU 1939: 47) samt Betänkande med allmänna riktlinjer för åstadkommande av tidigare inbetalning av utskylder (SOU 1941: 5).

I rättspraxis kan från denna tid noteras att avdrag för periodiskt understöd till hustru medgavs när faktisk särlevnad på grund av söndring förelagat 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 och anförde härom följande.

Enligt praxis torde avdrag för understöd till make medgivas endast under förutsättning att samlevnaden upphört på grund av söndring i äktenskapet och denna söndring är konstaterad genom hemskillnadsdom eller dom i äktenskapsskillnadsmål innan makarnas taxeringar slutligen fastställts. Den omständigheten att makar leva åtskilda från varandra och behandlas såsom av varandra oberoende skattskyldiga, är således enligt gällande rätt icke tillfyllest för att grunda avdragsrätt för periodiskt understöd.

Givetvis bör i fråga om avdragsrätt för periodiskt understöd till make stor varsamhet iakttagas. De stränga krav på bevisning om samlevnadens upphörande, som i praxis uppställas, kunna därför i och för sig anses motiverade. Kommittén anser emellertid att denna rättstillämpning i många fall kan leda till för de skattskyldiga alltför betungande beskattning. Det torde nämligen icke sällan förekomma, att skattskyldiga, vilka på grund av söndring i äktenskapet upphört med samlevnaden, av olika anledningar icke vilja eller kunna uttaga skilsmässa. Då kommittén dessutom icke kan finna några bärande skäl för att särskilda bestämmelser skola gälla i fråga om understöd mellan makar, vilka i alla andra avseenden i beskattningshänseende betraktas såsom av varandra oberoende skattskyldiga, finner kommittén en viss uppmjukning av kravet på bevisningen om samlevnadens upphörande vara motiverad. Enligt kommitténs mening bör sålunda avdragsrätt kunna medgivas, om makarna på tillförlitligt sätt kunna styrka, att samlevnaden upphört och sådana omständigheter i övrigt föreligga, att de skola behandlas såsom av varandra oberoende skattskyldiga. I förhållande till gällande praxis i sistnämnda avseende innebär kommitténs ståndpunkt endast, att makarna skola beredas möjlighet att på annat sätt än genom hemskillnadsdom eller äktenskapsskillnadsdom ådagalägga att makarna separerat på grund av söndring i äktenskapet. — — —

Från rättspraxis under 1950-talet 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).

Skattelagssakkunnigas förslag

I ett den 20 december 1956 avgivet betänkande har skattelagssakkunniga behandlat bl. a. beskattningen av periodiska understöd.¹ 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 levat 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.» Förslaget motiveras på följande sätt.

Det förhållandet att makar levte åtskilda och på den grund skall särtaxeras anses emellertid enligt praxis i och för sig icke tillräckligt för att avdragsrätt skall anses föreligga för periodiska utbetalningar från den ena maken till den

¹ Betänkande med förslag till bestämmelser om avdragsrätt och skatteplikt för periodiskt understöd samt om avdrag för studieunderstöd m. m. (stencilerat).

andra. För sådan avdragsrätt krävs, att utredning föreligger därom att makarna utan dom å hemskillnad eller äktenskapsskillnad likväl på ett bestående sätt hävt sammanlevnaden på liknande sätt som i fall då sådan dom meddelats. Anledningen till att avdragsrätten för periodiskt understöd mellan makar, som icke levt tillsammans under större delen av beskattningsåret, på detta sätt bedömes annorlunda för makar än för andra av varandra oberoende skattskyldiga är den, att sådana makar, när sammanlevnaden icke på bestående sätt hävts, ofta lever tillsammans viss del av beskattningsåret och har viss gemenskap i ekonomiskt hänseende. I regel beror särlevnaden på att makarna har förvärvsverksamhet på olika orter. Belopp som den ena maken under sådana omständigheter lämnar till den andra kan ofta betraktas såsom bidrag till vissa gemensamma utgifter, exempelvis för uppfostran av barn eller för kostnader för makarnas egentliga hem. Om avdragsrätt ansågs föreligga, skulle det i många fall innebära, att makarna hade möjlighet att genom periodiskt understöd sig emellan så fördela skattskyldigheten för sina inkomster, att icke avsedd skattelättnad vunnos.

Skäl torde icke föreligga att upphäva den begränsning av avdragsrätten, som nu anses föreligga beträffande periodiskt understöd mellan makar vid faktisk särlevnad. Om det stadgades att avdragsrätten skulle bedömas såsom för andra av varandra oberoende skattskyldiga, skulle möjligheter öppnas att yrka avdrag för belopp, som i realiteten icke skulle ha karaktären av periodiskt understöd i egentlig mening och vars utbetalning närmast vore föranledd av syfte att vinna opåkallade förmåner i beskattningshänseende. Att kontrollera och bedöma den verkliga arten av utbetalningarna skulle icke vara möjligt.

Särskilt med hänsyn till de utgångspunkter, från vilka rätten till avdrag för periodiskt understöd enligt de sakkunnigas förslag bör bedömas — att avdragsrätt bör föreligga endast där utbetalningen av understöd med hänsyn till art och ändamål samt vid jämförelse med avdragssystemet i övrigt skäligen prövas böra tillmätas betydelse vid den beskattningsbara inkomstens fastställande — torde avdrag inte böra ifrågakomma med mindre makarna ordnat sin livsföring på sätt som är vanligt efter hemskillnad eller äktenskapsskillnad. Det i förslaget till författningstext använda uttryckssättet torde tillräckligt tydligt ange arten av särlevnad, som bör vara för handen för att avdragsrätt skall föreligga. Det torde icke vara erforderligt att direkt ange söndring såsom orsak till särlevnaden. Denna kan ju någon gång vara föranledd av omständigheter, som icke direkt kan betecknas såsom söndring.

Yrkas avdrag för periodiskt understöd från den ena maken till den andra i fall, som här behandlas, ankommer det på den som yrkar avdraget att förebringa utredning till stöd för dess befogenhet, om icke förhållandena är kända för vederbörande beskattningsmyndighet. Sådan utredning torde i regel utan större svårighet kunna åstadkommas.

Såsom förutsättning för avdragsrätt torde böra anges, att makarna för det beskattningsår, varför avdragsrätt yrkas, skall taxeras såsom av varandra oberoende skattskyldiga. Härigenom undvikes, att fråga om avdragsrätt behöver uppkomma, då makar levt åtskilda blott kortare tid och därefter återupptagit sammanlevnaden.

Remissyttrandena över skattelagssakkunnigas förslag innehåller i förevarande fråga bl. a. följande.

Kammarrätten, länsstyrelsen i Västernorrlands län och Sveriges advokatsamfund delar de sakkunnigas mening att avdrag för underhållsbidrag mel-

lan makar skall tillåtas även när skillnaden meddelats under senare hälften av beskattningsåret och makarna alltså sambeskattas.

Länsstyrelsen i Blekinge län anser emellertid, att avdrag bör medgivas endast beträffande beskattningsår, för vilket makarna taxeras såsom av varandra oberoende skattskyldiga och anför följande.

Har dom å hemskillnad eller äktenskapsskillnad meddelats under senare delen av beskattningsåret utan att makarna tidigare under året få anses ha levat åtskilda, lär nämligen förhållandena ofta vara sådana, att den av makarna, som tillerkännes underhållsbidrag, helt saknar förmåga att betala skatt. Den andre maken åter torde i ett avsevärt antal fall ej tyngas hårdare ekonomiskt av det utgivna understödet än tidigare av lämnat bidrag till hushållskostnader. I de ömmande fall, som givetvis förekomma, lär taxeringsmyndigheterna vara oförhindrade att med stöd av bestämmelserna i 50 § kommunalskattelagen bevilja understödsgivaren skäligt avdrag för nedsatt skatteförmåga.

Länsstyrelsen i Kalmar län finner att, om avdrag för underhållsbidrag mellan makar skulle medges även om makarna levit tillsammans under större delen av beskattningsåret och således samtaxeras, olikheter i beskattningen uppkommer jämfört med de fall då makarna faktiskt levit åtskilda på grund av söndring. Det kunde därför ifrågasättas, huruvida beträffande makar under äktenskapsskillnad eller hemskillnad avdragsrätt för periodiskt understöd borde medgivas oavsett tidpunkten för domens meddelande.

Förslaget att avdrag för periodiskt understöd bör få åtnjutas när sammanlevnaden utan dom å hemskillnad eller äktenskapsskillnad hävts såsom om sådan dom meddelats, dock endast om makarna taxeras såsom av varandra oberoende skattskyldiga, tillstyrkes av *länsstyrelserna i Uppsala och Västernorrlands län*. Sistnämnda länsstyrelse påpekar, att antalet dylika fall torde vara ringa och att kravet på utredning i varje särskilt fall därför inte behövde inge betänkligheter. *Länsstyrelsen i Stockholms län* anser förslaget innebära ett önskvärt förtydligande.

Sveriges advokatsamfund anser emellertid, att gällande regler bör ändras så, att avdragsrätt för underhållsbidrag mellan makar i princip skall föreligga, om makarna betraktas som av varandra oberoende skattskyldiga. Samfundet anför härutinnan följande.

De sakkunniga ha föreslagit att någon ändring icke skall göras i de regler som för närvarande tillämpas, nämligen att avdrag endast medgives i det fall att makarna kunna visa att de på ett bestående sätt hävt sammanlevnaden på liknande sätt som då skillnadsdom meddelats. De sakkunnigas motiv för denna mening är att makarna eljest skulle kunna ordna sina inkomstförhållanden på ett sådant sätt att oberättigad skattelindring inträffade. Enligt styrelsens förmenande bör man emellertid icke bortse från det förhållandet att makar, som icke leva tillsammans, betraktas som av varandra oberoende skattskyldiga. Detta medför att, bortsett från ett litet bottenskikt av inkomsten, densamma beskattas efter högre procentsats än om makarna levat tillsammans. Genom att makarna leva åtskilda bli deras levnadskostnader även väsentligt högre än om de haft ett gemensamt hem. Det framstår därför som mycket obilligt att den av makarna som

har att utgiva bidrag till den andra makens underhåll icke skall få åtnjuta avdrag för sådant bidrag. — — —

Därest man vill införa regler till förhindrande av missbruk, kan man såsom villkor för avdragsrätten föreskriva att det för särlevnaden skall föreligga godtagbara skäl av annan art än en önskan att nedbringa skatten, t. ex. söndring, hälsotillstånd, arbetsförhållanden eller dylikt. Beträffande de av de sakkunniga uttalade farhågorna att en avdragsrätt skulle kunna medföra att såsom understöd skulle kunna karakteriseras vad som egentligen ej vore understöd utan betalningar av annan karaktär för vinnande av skattelättnader, torde dessa farhågor vara överdrivna. Om det anses erforderligt, kan man föreskriva att avdrag ej skall medgivas för vad som kan anses utgöra förmögenhetsöverföring.

Liknande synpunkter anföres av *länsstyrelsen i Västmanlands län*, vilken yttrar.

De sakkunnigas förslag avser ett kodifierande av nu rådande praxis, d. v. s. makarna skola, för att avdragsrätt beträffande periodiskt understöd skall komma i fråga, leva åtskilda till följd av att all sammanlevnad faktiskt upphört. Enligt de sakkunniga skall den som yrkar avdrag, förebringa utredning om att sammanlevnaden hävts och det anses att sådan utredning i regel utan större svårighet skall kunna förebringas. Länsstyrelsen är tveksam om så är förhållandet och en dylik prövning gäller som regel ömtåliga sammanhang. Länsstyrelsen är därför benägen att förorda mindre stränga regler som direkt anknyta till makarnas behandling i övrigt i skattehänseende. Enklast vore väl att göra rätten till avdrag beroende på om makarna i beskattningshänseende behandlas såsom av varandra oberoende skattskyldiga. Svårigheter kunna emellertid här uppkomma i sådana fall då den ena maken saknar annan inkomst än underhållsbidraget och just förekomsten av sådant bidrag skulle ge anledning till prövning av sam- eller särtaxeringsfrågan. Det är icke heller uteslutet att en vidsträcktare rätt till avdrag i här behandlade fall stundom skulle utnyttjas i försök att erhålla skattelättnad i en ur andra synpunkter icke skäligen omfattning. Länsstyrelsen förordar emellertid att förslaget i denna del omprövas.

Länsstyrelsen i Gotlands län finner det inte vara lämpligt med ett stadgande av så svårbedömlig innebörd som att sammanlevnaden »hävts såsom om sådan dom meddelats», utan anser det vara tillräckligt med ett konstaterande att förhållandena tyder på att sammanlevnaden icke kommer att återupptagas.

Några remissmyndigheter anser, att den föreslagna lagtexten inte fått en avfattning, som svarar mot de sakkunnigas intentioner. Sålunda anför *kammarrätten*.

Detta ordval kan lätteligen leda till den uppfattningen, att, då makarna t. ex. på grund av sina arbetsförhållanden levat åtskilda under ett år, motsvarande det så kallade hemskillnadsår, varom stadgas i 11 kap. 3 § giftermålsbalken, avdrag för periodiskt understöd mellan dem skulle vara tillåtet. Emellertid synes enbart av dylik anledning ett sådant hävande av den ekonomiska gemenskapen icke kunna anses ha förekommit, som kan utgöra grund för sådan avdragsrätt. För att ett obehörigt utnyttjande av avdragsrätt vid periodiska understöd mellan makar, vilka icke vunnit äktenskapsskillnad eller hemskillnad, skall kunna såvitt möjligt förhindras, synes för sådan avdragsrätt böra uppställas det villkor — förutom att makarna taxeras såsom av varandra oberoende skattskyldiga — att

makarna levat åtskilda under sådan tid och i övrigt under sådana omständigheter, att sannolika skäl föreligga för antagande, att makarna icke komma att återupptaga sammanlevnaden. En sålunda utformad begränsning av avdragsrätten synes stå i bättre överensstämmelse med gällande praxis.

Länsstyrelsen i Malmöhus län delar de sakkunnigas uppfattning, att en stark begränsning av avdragsrätten är nödvändig, men finner den föreslagna formuleringen av författningstexten icke tillfredsställande. Länsstyrelsen yttrar.

Det kan knappast förväntas, att beskattningsnämnder eller skattskyldiga skall kunna bedöma, när förutsättningar för dom å hemskillnad eller äktenskapsskillnad skall anses föreligga. Härför kräves för övrigt en helt annan utredning än vad som är möjligt att åstadkomma i ett beskattningsärende. Det förefaller även oklart, vilka andra anledningar till särlevnad utöver söndring i äktenskapet som enligt de sakkunnigas mening skulle konstituera rätt till avdrag för underhållsbidrag. Länsstyrelsen skulle för sin del vilja förorda en utformning, enligt vilken avdrag skulle medgivas i sådana fall, då sammanlevnaden utan dom å hemskillnad eller äktenskapsskillnad stadigvarande hävts på grund av söndring i äktenskapet.

Länsstyrelsen i Västerbottens län påpekar, att de sakkunniga — då enligt praxis det förhållandet, att makar levat åtskilda och av denna anledning särtaxeras, icke anses tillräckligt för avdragsrätt — i förslaget till författningstext sökt ange arten av särlevnad, som konstituerar avdragsrätt. Länsstyrelsen uttalar härom följande.

Det använda uttryckssättet ger möjlighet att medgiva avdrag för periodiskt understöd även om makarna icke separerat på grund av söndring men den ekonomiska gemenskapen måste definitivt ha brutits och sammanlevnaden ha hävts på liknande sätt som i fall, då dom å hemskillnad eller äktenskapsskillnad meddelats. Det skall i sådant fall ankomma på den, som yrkar avdraget, att förebringa utredning till stöd för dess befogethet. Länsstyrelsen befarar, att det ofta kommer att uppstå svårigheter för taxeringsnämnderna, då det gäller att pröva, huruvida förutsättningar för beviljande av avdrag i dylika fall är för handen. Det kan — trots lagtextens utformning — icke uteslutas, att den sålunda utvidgade avdragsrätten kommer att leda till transaktioner mellan makar i syfte att uppnå lindring i deras sammanlagda beskattning, framför allt i de fall, då de bosatt sig å skilda håll. Då någon domstolsmässig prövning av det utgående understödets storlek icke behöver föreligga och då beskattningsmyndigheterna icke hava att ingå på någon bedömning av frågan, huruvida och i vad mån mottagaren är i behov av det utgivna understödet, ligger det nära till hands att genom periodiskt understöd överflytta förmögenheten från den ena maken till den andra eller att mildra verkningarna av skatteprogressionen. Beskattningsmyndigheterna komma även i sådana fall att sakna det stöd för sin bedömning av understödets fördelning å make och barn, som en lagakraftvunnen dom utgör och torde vara nödsakade att godtaga makarnas egna uppgifter i detta hänseende. Man torde icke heller böra underskatta de vanskligheter, som komma att möta en taxeringsnämnd, då det exempelvis gäller att pröva bevisning från en skattskyldigs sida om uppgiven söndring i äktenskapet. Med hänsyn till vad sålunda anförts vill länsstyrelsen ifrågasätta, huruvida icke denna fråga bör göras till föremål för ytterligare överväganden.

Statskontoret anser det icke lämpligt, att det skall ankomma på skattemyndigheterna att fatta ställning till huruvida dom av visst innehåll skulle kunna avkunnas. Ämbetsverket finner ej tillräckliga skäl föreligga för att i det berörda fallet över huvud medgiva avdragsrätt och avstyrker förslaget därutinnan.

Länsstyrelsen i Uppsala län anser det riktigt, att förutsättningen för avdragsrätt mellan makar som levt åtskilda utan dom bör vara, att de för det beskattningsår, varför avdragsrätt yrkas, skall taxeras såsom av varandra oberoende skattskyldiga. Enligt *länsstyrelsen i Örebro län* måste det emellertid för såväl skattskyldiga som beskattningsnämnder vara att föredraga, att avdragsrätten vid hävd sammanlevnad utan dom liksom då dom å skillnad föreligger bedömes oberoende av huruvida makarna skall samtaxeras eller särtaxeras. Länsstyrelsen förordar därför att särtaxering icke skall i något fall uppställas som villkor för avdragsrätten.

Revisionens förslag

Av den nu lämnade redogörelsen framgår 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. Det är därför önskvärt att bestämmelserna om makars avdragsrätt för periodiskt understöd samordnas med reglerna om sam- eller sär-taxering och att därvid anknytes till några få icke alltför svårbestämbara fakta.

Önskemål i denna riktning har tidigare uttalats av skattekommittéer och senast av skattelagssakkunniga, i samband med deras nyss berörda förslag rörande beskattningen av periodiska understöd. Beträffande äkta makar går detta förslag ut på att avdrag alltid skall få åtnjutas för underhållsbidrag vid rättslig separation, d. v. s. för bidrag som utgått för tid varunder makarna på grund av hemskillnad eller äktenskapsskillnad levt åtskilda. Vid faktisk separation — särlevnad utan dom å hemskillnad eller äktenskapsskillnad — skulle avdrag vara tillåtet under två förutsättningar, dels att sammanlevnaden mellan makarna hävts såsom om dom å hemskillnad eller äktenskapsskillnad meddelats och dels att makarna taxerats såsom av varandra oberoende skattskyldiga. Uttrycket »såsom om dom å hemskillnad eller äktenskapsskillnad meddelats» har valts, emedan det inte ansetts erforderligt att direkt ange söndring såsom orsak till särlevnaden. De sakkunniga anmär-

ker härom, att särlevnaden ju någon gång kan vara föranledd av omständigheter, som icke direkt kan betecknas som söndring.

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 lättillämpigare 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 vi skattelagssakkunnigas uppfattning, att avdragsrätt bör förekomma endast när separationen har samma karaktär som efter hemskillnad eller äktenskapsskillnad. Enligt vår mening är det dock att föredraga, att avdragsrätten i dessa fall direkt göres beroende av att söndring i äktenskapet föreligger och att detta förhållande kan antagas bli bestående. Lämpligast synes vara den formulering, som länsstyrelsen i Malmöhus län föreslagit i sitt remissyttrande, enligt vilken avdrag skulle medgivas endast när sammanlevnaden stadigvarande hävts på grund av söndring i äktenskapet.

Liknande grund har av oss förut föreslagits för bedömande av frågan, huruvida makar skall anses ha levt tillsammans eller levt åtskilda. Om såsom kriterium på att makar levt åtskilda — och därmed såsom villkor för särtaxering — uppställes att sammanlevnaden stadigvarande hävts efter dom å hemskillnad eller på grund av söndring i äktenskapet och samtidigt rätten till avdrag för underhållsbidrag göres beroende av att makarna levt åtskilda, synes den eftersträfvade samordningen 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.

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 befogenhet, 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 en uppläggning efter nu angivna linjer torde en godtagbar lösning kunna vinnas även beträffande *beskattningen av utlänningar*, som tagit arbetsanställning här i landet. 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.¹ 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. Med de nu föreslagna bestämmelserna skulle i normalfallet detta resultat uppnås. Endast om den skattskyldige på ett tillfredsställande sätt visar, att sammanlevnaden med hustrun hävts på grund av söndring och inte kommer att återupptagas, bör avdragsrätt för periodiskt understöd ifrågakomma, varvid dock samtidigt den skattskyldige bör taxeras som ogift.

Slutligen kan i detta sammanhang beröras en fråga av mera speciell natur, nämligen huruvida den i 20 § kommunalskattelagen meddelade bestämmelsen, att avdrag icke må ske för värdet av arbete, som i den skattskyldiges förvärvsverksamhet utförts av andra maken, skall anses gälla även när makarna taxeras såsom av varandra oberoende skattskyldiga. Frågan har i praktiken vållat tvekan särskilt när det gäller makar, som ingått äktenskap under beskattningsåret.

Bestämmelsen i 65 § andra stycket kommunalskattelagen — enligt vilken de för gift skattskyldig gällande bestämmelserna skall, i fråga om skattskyldig som ingått äktenskap under beskattningsåret, äga tillämpning först vid taxering för det därpå följande beskattningsåret — torde, såsom av vår tidigare redogörelse framgått, ha tillkommit helt av praktiska skäl. Härav torde få slutas att bestämmelsen endast velat utsäga, att makarna skall sär-taxeras för detta första beskattningsår, och sålunda inte åsyftat någon ändring i den allmänna regeln, att avdrag ej är tillåtet för lön till make. Även för andra fall än nyingångna äktenskap torde frågan om rätt till avdrag för lön få bedömas oberoende av om samtaxering eller sär-taxering sker (jfr RÅ 1955 ref 36). Något förtydligande härom i författningen har vi inte ansett erforderligt.

¹ Regeringsrätten har i ett sådant fall funnit rätt icke föreligga vare sig till avdrag för periodiskt understöd eller till ortsavdrag såsom gift (utslag den 14 jan. 1959 ang. italienska medborgaren sliparen Giulio Pietro Riviera).

B. BESKATTNINGEN AV OGIFT SKATTSKYLDIG MED BARN

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 i det följande benämnas »husföreståndarinnefallen», »vårdnadshavare» och »icke vårdnadshavare».

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

Vissa statistiska uppgifter

Vissa uppgifter om *antalet ensamstående mödrar* kan erhållas från 1950 års folkräkning. Vidare har i den officiella statistiken år 1957 publicerats en av socialstyrelsen gjord undersökning rörande ensamstående mödrars sociala och ekonomiska förhållanden år 1955. Denna undersökning baseras på intervjuer och avser mödrar, som hösten 1955 varit ensamstående under minst ett år och som hade hemmaboende barn, födda år 1939 eller senare.

Urvalet för undersökningen är ringa — drygt 2 procent mot 10 procent vid den årliga inkomststatistiken och 3,3 procent vid 1950 års folkräkning — varför uppgifterna får tagas med viss reservation.

Totala antalet ensamstående mödrar enligt 1950 års folkräkning och nämnda undersökning visas i följande tablå.

| Kategori | Folkräkningen år 1950 | Socialstyrelsens undersökning för år 1955 | Procentuell förändring |
|-------------------------|--------------------------|---|---------------------------|
| Ogifta mödrar | 25 700 | 25 400 | — 1 |
| Frånskilda mödrar | 16 400 | 23 200 | + 41 |
| Ånkor med barn | 20 500 | 20 400 | — 0 |
| Samtliga | 62 600 | 69 000 | + 10 |

De frånskilda mödrarnas antal har alltså ökat väsentligt under ifrågasvarande fyra år, medan antalet i de båda övriga grupperna varit nästan konstant.

I samband med andra undersökningar ur 1958 års taxeringslängder har vi låtit göra en urvalsundersökning rörande *antalet ogifta skattskyldiga med barn* samt deras *inkomstförhållanden*.

Enligt den av oss gjorda undersökningen kan antalet inkomsttagare år 1957, som taxerats såsom ogifta med barn, beräknas ha varit följande.

| Kön och civilstånd | Samtliga | Därav med 2 ortsavdrag, husföreståndar- innefallen | Därav med 1½ ortsavdrag | |
|-------------------------|----------|---|-------------------------|--------------------------|
| | | | vårdnads- havare | icke vård- nadshavare |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Ogift man | 15 600 | 3 400 | 200 | 12 000 |
| Gift man | 9 200 | 1 000 | 500 | 7 700 |
| Förut gift man | 17 300 | 2 000 | 3 000 | 12 300 |
| Ogift kvinna | 14 700 | 300 | 13 400 | 1 000 |
| Gift kvinna | 7 300 | 200 | 6 600 | 500 |
| Förut gift kvinna | 32 500 | 200 | 32 100 | 200 |
| Samtliga | 96 600 | 7 100 | 55 800 | 33 700 |

Anm. Fördelningen på civilstånd grundar sig på inkomstlängdernas uppgifter. De som redovisas som gifta är därför dels sådana, som gift sig under beskattningsåret, dels sådana, som levit åtskilda mer än halva beskattningsåret.

Inkomstfördelningen efter *sammanräknad nettoinkomst*¹ år 1957 var enligt vår undersökning följande.

¹ Sammanräknad nettoinkomst utgöres av den sammanlagda inkomsten av olika förvärvskällor, minskad med ev. förekommande avdrag för underskott å förvärvskälla men ej med andra allmänna avdrag.

| Kön Sammanräknad nettoinkomst | Samtliga | Därav med 2 ortsavdrag, husförestån- darinnefallen | Därav med 1 ½ ortsavdrag | |
|-------------------------------------|----------|---|--------------------------|--------------------------|
| | | | vårdnads- havare | icke vård- nadshavare |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Män | | | | |
| — 3 000..... | 500 | — | — | 500 |
| 3 000— 5 000..... | 1 600 | 300 | 300 | 1 000 |
| 5 000— 7 000..... | 4 200 | 400 | 700 | 3 100 |
| 7 000—10 000..... | 10 300 | 1 100 | 700 | 8 500 |
| 10 000—15 000..... | 18 000 | 3 600 | 1 500 | 12 900 |
| 15 000—..... | 7 500 | 1 000 | 500 | 6 000 |
| Samtliga | 42 100 | 6 400 | 3 700 | 32 000 |
| Kvinnor | | | | |
| — 3 000..... | 7 000 | — | 6 600 | 400 |
| 3 000— 5 000..... | 13 600 | 200 | 12 900 | 500 |
| 5 000— 7 000..... | 10 300 | — | 9 900 | 400 |
| 7 000—10 000..... | 14 800 | 400 | 14 100 | 300 |
| 10 000—15 000..... | 6 200 | — | 6 200 | — |
| 15 000—..... | 2 600 | 100 | 2 400 | 100 |
| Samtliga | 54 500 | 700 | 52 100 | 1 700 |
| Båda könen | | | | |
| — 3 000..... | 7 500 | — | 6 600 | 900 |
| 3 000— 5 000..... | 15 200 | 500 | 13 200 | 1 500 |
| 5 000— 7 000..... | 14 500 | 400 | 10 600 | 3 500 |
| 7 000—10 000..... | 25 100 | 1 500 | 14 800 | 8 800 |
| 10 000—15 000..... | 24 200 | 3 600 | 7 700 | 12 900 |
| 15 000—..... | 10 100 | 1 100 | 2 900 | 6 100 |
| Samtliga | 96 600 | 7 100 | 55 800 | 33 700 |

Om i stället inkomstfördelningen sker efter *beskattningsbar inkomst* blir fördelningen år 1957 enligt vår undersökning följande (se tablån överst å nästa sida).

Nästan alla ogifta med barn som har beskattningsbar inkomst torde vara förvärvsarbetande. Antalet skattskyldiga, som haft enbart kapital- och pensionsinkomster, torde sålunda vara ringa. Som synes har en stor del av vårdnadshavarna ringa inkomst. En höjning av ortsavdraget till samma belopp som för gifta skulle medföra större eller mindre lättnad för 44 700 av de 55 800 vårdnadshavare som har skattepliktig inkomst, medan återstående 11 100 inte beröres av en sådan reform.

Ur socialstyrelsens förenämnda undersökning angående de ensamstående mödrarna har inhämtats uppgifterna i tablån nederst å nästa sida beträffande deras *yrkestillhörighet*. (Totalt omfattade undersökningen 1 371 kvinnor, vari ingick även mödrar som saknade skattepliktig inkomst.)

| Kön Beskattningsbar inkomst | Samtliga | Därav med 2 ortsavdrag, husföreståndar- innefallen | Därav med 1 ½ 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 |

| Näringsgren | Ogifta | Frånskilda | Änkor |
|--|--------|------------|-------|
| Jordbruk | 15 | 6 | 40 |
| Industri | 70 | 81 | 70 |
| Samfärdsel | 3 | — | 1 |
| Varuhandel..... | 35 | 56 | 49 |
| Hotell och restauranger..... | 28 | 27 | 13 |
| Social-, hälso- och sjukvård, hygien | 26 | 34 | 13 |
| Skolor..... | 3 | 12 | 15 |
| Kontorsarbete..... | 41 | 72 | 34 |
| Fria yrken..... | — | 2 | 2 |
| Husligt arbete..... | 40 | 41 | 54 |
| Utan förvärvsarbete..... | 176 | 139 | 173 |
| Samtliga | 437 | 470 | 464 |

Utan förvärvsarbete var 40 procent av de ogifta och 30 procent av de frånskilda mödrarna samt 37 procent av änorna.

Socialstyrelsens undersökning innehåller även följande uppgifter rörande

ensamstående mödrar med barn, fördelade efter *förekomsten av arbete inom eller utom hemmet*.

| Kategori | Mödrar med barn under skolåldern, procent | | | Mödrar med barn enbart i skolåldern, procent | | |
|--|---|------------|-------|--|------------|-------|
| | Ogifta | Frånskilda | Änkor | Ogifta | Frånskilda | Änkor |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| Förvärvsarbetande utom hemmet..... | 49 | 52 | 45 | 56 | 73 | 49 |
| Hemarbetande samt utan förvärvsarbete..... | 51 | 48 | 55 | 44 | 27 | 51 |

Undersökningen innehåller även följande uppgifter om hur de utom hemmet förvärvsarbetande mödrarna vanligen ordnat med *tillsynen av barnen* innan dessa uppnått skolåldern.

| Barntillsynen åvilade: | Ogifta % | Frånskilda % | Änkor % |
|-------------------------------------|----------|--------------|---------|
| Modern själv | 3 | 18 | 31 |
| Mormodern eller annan släkting..... | 67 | 26 | 23 |
| Hemhjälp | 2 | 7 | 11 |
| Daghem; familjedaghem..... | 29 | 47 | 34 |
| Ingen tillsyn..... | — | 1 | — |
| Samtliga | 100 | 100 | 100 |

Enligt socialstyrelsens förenämnda undersökning angående de ensamstående mödrarna var 22 procent av de ogifta och 16 procent av de frånskilda mödrarna samt 9 procent av änkorna *samboende med man*. Av det totala antalet 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 å 8 procent samboende med man.

I socialstyrelsens undersökning angående de ensamstående mödrarna ingår även en del uppgifter om de *underhållsbidrag och bidragsförskott* mödrarna uppburit för sina barn. I vilken mån bidragsförskotten kunnat återkrävas hos fäderna är dock inte känt. Ur denna undersökning återger vi nedanstående material.

I följande tablå redovisas de ogifta och frånskilda mödrarna, fördelade efter förekomsten av underhållsbidrag och bidragsförskott, samt efter storleken av de belopp modern mottagit i genomsnitt för vart och ett av sina barn under januari—september 1955 omräknade till årliga belopp.

| Bidrag per barn | Ogifta % | Frånskilda % |
|--|----------|--------------|
| Utan underhållsbidrag..... | 29 | 10 |
| därav på grund av att modern är samboende med barnafadern..... | (18) | (3) |
| — 400 kr..... | 1 | 6 |
| 400— 800 kr..... | 64 | 54 |
| 800— 1 200 kr..... | 3 | 10 |
| Mer än 1 200 kr..... | 2 | 18 |
| Utan uppgift..... | 0 | — |
| Samtliga | 100 | 100 |
| Medelantal hemmavarande minderåriga barn per moder..... | 1,2 | 1,6 |

Underhållsbidrag och bidragsförskott i genomsnitt per månad och barn i olika kommungrupper till de barn, för vilka modern erhållit bidrag av viss angiven storlek under perioden januari—september 1955, redovisas i följande tablå.

| | Bidrag per månad i kronor | |
|---|---------------------------|------------|
| | Ogifta | Frånskilda |
| Storstäderna..... | 54 | 89 |
| Övriga städer och köpingar med mer än 5 000 invånare..... | 48 | 69 |
| Övriga kommuner..... | 44 | 58 |
| Hela riket | 47 | 75 |

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 frånskilda mödrar ca 900 kronor.

Svårigheter att utfå underhållsbidrag hade förelegat för 32 procent av de ogifta mödrarna och för 46 procent av de frånskilda.

I samband med socialstyrelsens undersökning 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 frånskilda och 1/7 av änkorna). De övriga önskade socialt bidrag i en eller annan form.

Beträffande underhållsbidrag till barn har vi inhämtat ytterligare 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 förskotterade 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.

Husföreståndarinnefallen

Kort historik

Avdrag för husföreståndarinna infördes år 1919 vid den statliga beskattningen och år 1920 vid den kommunala. Det 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

medgivnas 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 alltså 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 husföreståndarinna. För närvarande äro dessa skattskyldiga vid kommunalbeskattningen likställda i avdragshänseende. Frågan huruvida de vid i övrigt lika förhållanden äga samma skatteförmåga läser knappast kunna allmänt besvaras. Ser man först till de fall, då fråga icke är om fri sammanlevnad utan om avlönad husföreståndarinna, synes det icke osannolikt, att inom de lägre inkomsttagargrupperna kostnaderna äro lika stora för husföreståndarinna 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 husföreståndarinna icke avsevärt skilja sig från kostnaderna för hustru.

I betraktande av att för de flesta skattskyldiga kostnaderna för husföreståndarinna icke torde understiga kostnaderna för hustru, har beredningen funnit det vara ur skatteförmågesynpunkt oriktigt att fastställa avdraget för husföreståndarinna lägre än familjeavdraget för hustru. Beredningen har då särskilt haft sin

uppmärksamhet fästad på det förhållandet att det för en skattskyldig, som vid hustruns frånfälle nödgas skaffa sig husföreståndarinna 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 husföreståndarinna 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 husföreståndarinna 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 husföreståndarinna 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.

Kritik och önskemål

Den särställning som husföreståndarinnefallen intar vid beskattningen har vid flera tillfällen under senare år ställts under diskussion. Denna har särskilt gällt *frågan om det numera finns anledning att göra skillnad mellan husföreståndarinnefallen och andra vårdnadsfall.*

1954 års familjeutredning anförde härom i sitt betänkande (SOU 1955: 29), att motiveringen för den rådande olikheten vid beskattningen av ensamstående med barn, beroende på huruvida husföreståndarinna fanns eller ej, icke föreföll helt bindande.

Familjeutredningen yttrade vidare följande.

Det har sålunda bland annat anförts att kostnaderna för husföreståndarinna i allmänhet inte understiger kostnaderna för hustru. Vidare har framhållits att det vore obilligt att sänka ortsavdraget för en skattskyldig som vid hustruns frånfälle nödgats skaffa sig husföreståndarinna för vården av barn och kommit i sämre ekonomiskt läge än under hustruns livstid. 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 husföreståndarinneavdraget medför därför den ovanliga konsekvensen att högre inkomstagare privilegieras inte bara så till vida som avdraget medför en större skattelättnad vid högre inkomst utan också i så måtto att huvudsakligen endast högre inkomstagare kan utnyttja detsamma. En viss hänsyn till barnförsörjningskostnaderna tas för samtliga en-

samstående med barn vilket får betraktas som en av skälighetshänsyn föranledd eftergift från den principiella linjen till förmån för en kategori som i regel befinner sig i ett ansträngt ekonomiskt läge. Det innebär alltså inte någon ny avvikelse om man för denna kategori skulle medgiva en ytterligare lättnad med hänsyn till barnförsörjningskostnaderna. Det tidigare förda resonemanget leder till den slutsatsen att avgörande för om det högre Ortsavdraget skall få åtnjutas inte bör vara huruvida husföreståndarinnan 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 husföreståndarinnan 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. Genom en lagändring i enlighet med dessa riktlinjer skulle en lättnad i beskattningen beredas en kategori skattskyldiga, vilka regelmässigt befinner sig i ett trängt ekonomiskt läge och för vilka skattebördan måste kännas särskilt betungande. En skattelättnad för dessa skattskyldiga får ävenledes i flertalet fall antagas komma barnen direkt till godo.

Familjeutredningens förslag i denna del tillstyrktes av 34 remissorgan varjämte positiva uttalanden om förslaget förekom i 6 remissyttranden, medan endast ett remissorgan avstyrkte förslaget.

Samma fråga har berörts i åtskilliga riksdagsmotioner.

I motioner¹ vid 1956 års riksdag erinrades sålunda om att en ensamstående försörjare med hemmavarande barn kunde erhålla samma Ortsavdrag som gällde för gift skattskyldig endast under förutsättning att han haft husföreståndarinnan anställd. Om barntillsynen ordnades på annat sätt, erhöles ett lägre Ortsavdrag. Antalet förvärvsarbetande ensamstående med hemmavarande barn var stort. De ensamma mödrarnas ekonomiska situation var särskilt bekymmersam. Flertalet hade inte råd att anställa husföreståndarinnan för barnens vård men hade ändock utgifter i annan form för barnens tillsyn. Det kunde inte vara riktigt, att skattebördan för en sådan försörjare var större än den fullständiga familjens, vilket med nu gällande regler stundom inträffade. Ortsavdragen för ensamstående, som hade vårdnaden om barn, borde därför vara lika stora som för gifta skattskyldiga.

I andra motioner vid samma års riksdag² framhölls att kravet på anställd husföreståndarinnan knappast längre var tidsenligt, särskilt som bristen på hembiträden var allmänt känd. Bestämmelserna borde därför ändras så, att det högre Ortsavdraget fick åtnjutas även för det fall, att den skattskyldige ej haft husföreståndarinnan anställd men haft motsvarande omkostnader för barnens omhändertagande och hemmets skötsel under sin bortovaro i förvärvsarbete. Det borde vara tillräckligt att uppställa det kravet att den skattskyldige haft förvärvsarbete utom hemmet.

¹ FK 21, AK 28.

² FK 295, AK 244.

Vidare yrkades i motioner vid nämnda års riksdag¹, att den för gift skattskyldig gällande skatteskalen skulle tillämpas för ensamstående med vårdnad om barnbidragsberättigat barn, såväl om den skattskyldige haft husföreståndarinna som om så icke varit fallet. Som skäl härför anförde motionärerna, att skatteförmågan vid en given beskattningsbar inkomst inte kunde anses större för den som ensam omhändertog minderåriga barn än för t. ex. två barnlösa makar.

1956 års bevillningsutskott, som avstyrkte motionerna, anförde i sitt betänkande nr 40 bl. a. följande.

Utskottet delar uppfattningen att de ensamstående mödrarnas ekonomiska situation ofta kan vara bekymmersam. Kategorien ogifta skattskyldiga med barn omfattar ett flertal sinsemellan olika grupper. Hit hör även — såframt försörjningsplikt mot barn föreligger — änklingar, änkor och fränskilda samt personer, som lever i s. k. samvetsäktenskap. Att tillfredsställande reglera beskattningen av denna kategori medför betydande svårigheter. Den ifrågasatta förmånligare ställningen i beskattningshänseende skulle tillkomma endast vissa grupper inom kategorien ogifta skattskyldiga med barn. I motionerna I: 535 och II: 683 åsyftas endast skattskyldiga med hemmavarande barn. I motionerna I: 295 och II: 244 avses allenast sådana ogifta skattskyldiga som har hemmavarande barn och som tillika har förvärvsarbete utom hemmet — — —. Ett bifall till motionsyrkandena skulle därför innebära, att man vid taxeringen hade att företa en uppsplätning av kategorien ogifta skattskyldiga med barn — — —. Härigenom skulle taxeringsarbetet ytterligare kompliceras och den eftersträfvade enkelheten hos taxerings- och uppboresbestämmelserna motverkas.

Utskottet vill även erinra om att lättnader för vissa av de med motionerna åsyftade grupperna skattskyldiga kan komma att övervägas i andra sammanhang.

I motioner vid 1957 års riksdag² erinrades om att ensamstående barnförsörjare enligt gällande regler i princip har rätt till samma ortsavdrag som gift skattskyldig endast under förutsättning, att han har s. k. husföreståndarinna eller hembiträde i sin tjänst. Det övervägande antalet fall inom denna grupp utgjordes av ensamstående mödrar. Dessa löste oftast vårdproblemet för barnen på annat sätt än genom anställande av hembiträde, och dessa vårdformer var oftast lika kostnadskrävande som ett hembiträde. Bristen på hembiträden framtvängde helt enkelt andra lösningar av vårdproblemet. Då den bakomliggande motiveringen för det högre ortsavdraget i husföreståndarinnefallet var, att de ökade kostnaderna därigenom skulle kompenseras, krävde konsekvensen, att kostnaderna även i de andra fallen kompensades genom det högre ortsavdraget.

Motionärerna föreslog, att ensamstående skattskyldig med minderårigt barn skulle få åtnjuta kommunalt ortsavdrag med samma belopp som gift skattskyldig. Rätten till detta högre ortsavdrag borde begränsas till att gälla den som var vårdnadshavare för barnet och där rätt till allmänt barnbidrag förelegat för barnet. Vidare borde avdraget medges endast skattskyldig med förvärvsarbete utom hemmet.

¹ FK 535, AK 683.

² FK 464, AK 575.

1957 års bevillningsutskott fann i sitt betänkande nr 40 icke skäl föreligga för en omprövning av frågan om höjning av ortsavdragen för de ensamstående barnförsörjarna utöver vad som gällde vid den statliga beskattningen. Vidare ansåg utskottet att frågan sammanhängde med spørsmålet om förvärvsavdraget, varom utredning kunde förväntas under den närmaste tiden.

I motioner vid 1958 års A-riksdag¹ yrkades, att ogift skattskyldig med hemmavarande barn och förvärvsarbete utanför hemmet skulle medges samma ortsavdrag som det för gift skattskyldig gällande samt att den statliga inkomstskatten skulle beräknas efter skatteskalan för gifta. Till stöd härför anförde motionärerna.

I vårt land finnes ett ganska stort antal s. k. ofullständiga familjer, d. v. s. familjer där en av föräldrarna saknas. Dessa familjer är ogynnsamt ställda i beskattningshänseende, i det att familjeförsörjaren dels har lägre ortsavdrag än familjeförsörjaren i en fullständig familj, dels får betala statlig inkomstskatt efter den högre skatteskala, som gäller för ogifta.

Om det i en sådan familj finns husföreståndarinna anställd, likställes dock familjen med övriga familjer. Husföreståndarinnor är emellertid f. n. inte så ofta förekommande. Om t. ex. mannen rycks bort genom döden och familjens huvudsakliga inkomst därigenom försvinner, måste den efterlevande änkan ofta ta arbete utom hemmet för att lösa frågan om familjens fortsatta försörjning. Hon har emellertid sällan möjlighet att anställa husföreståndarinna. Barnen får ofta tas om hand i daghem, förskolor e. d. Städtjänst och måltidsinackorderingar får delvis ersätta den hjälp som en husföreståndarinna skulle ge. Kostnaderna kan emellertid bli lika stora som för en husföreståndarinna. Det synes orättvist för en änka att i en situation, då familjens skattekraft uppenbarligen försvagats, såväl statliga som kommunala myndigheter tar ut skatt efter avsevärt hårdare principer än när familjen var fullständig.

Som 1954 års familjeutredning påpekat, hade man vid införandet av bestämmelserna huvudsakligen änklings fall i tankarna. I dag är emellertid situationen den, att det övervägande antalet fall inom ifrågakvarande grupp utgöres av ensamstående kvinnor. De nuvarande bestämmelserna är otidsenliga och orättvisa och bör därför ändras. — — —

1958 års bevillningsutskott erinrade i sitt betänkande nr 27 om att 1957 års sambeskattningsrevision enligt utredningsdirektiven har att göra en översyn ej blott av reglerna om förvärvsavdraget utan även av bestämmelserna rörande beskattning av äkta makar över huvud taget. Utskottet fann, att ifrågakvarande spørsmål således fick anses vara föremål för utredning av sambeskattningsrevisionen och att dess arbete borde avvaktas, innan en ändring skedde av gällande bestämmelser.

En annan anmärkning, som riktats mot husföreståndarinneavdraget, är att kretsen för de till avdraget berättigade är alltför snävt begränsad, därigenom att *avdraget inte ansetts tillkomma hemskild make* eller annan med andra maken ej sammanlevande gift skattskyldig.

¹ FK 195, AK 234.

I en motion vid 1955 års riksdag¹ anfördes härom, att syftet med ifråga-
varande bestämmelser torde ha varit, att försörjningsbördan och icke civil-
ståndet skulle vara avgörande för Ortsavdragets storlek. På grund av orda-
lagen i bestämmelserna hade tolkningen i praxis blivit en annan, i det att
viss kategori skattskyldiga kommit att helt undantagas från bestämmelsens
tillämpningsområde. Äkta makar, som levit åtskilda och som till följd härav
taxerats såsom av varandra oberoende skattskyldiga, hade icke ansetts äga
rätt att erhålla det högre Ortsavdraget, även om förutsättningarna med av-
seende å försörjningsbördan förelegat. I främsta rummet var det sådan
make, som erhållit hemskillnad och därvid tillerkänts vårdnaden av ett eller
flera av makarnas barn samt på grund härav haft husföreståndarinna hos
sig anställd, som kom i åtnjutande av ett för lågt avdrag. Samma var för-
hållandet beträffande makar, vilka eljest taxerades såsom av varandra
oberoende skattskyldiga. Motionärerna ansåg, att rättvisan krävde, att be-
rörda kategorier skattskyldiga, i den mån de haft hemmavarande minder-
åriga barn samt haft husföreståndarinna anställd, erhöi samma Ortsavdrag
som gift skattskyldig, vilken sammanlevt med sin make. En ändring i sådan
riktning syntes vara i överensstämmelse med lagstiftningens syfte.

I anledning av motionen anförde bevillningsutskottet i sitt betänkande nr
40 år 1955 att, då bestämmelser motsvarande de nu förevarande infördes,
anledning knappast fanns att beakta det i motionen berörda spörsmålet.
Avdrag för husföreståndarinna torde nämligen vid nämnda tidpunkt (år
1919) icke ha ifrågakommit så länge äktenskapet icke upplösts, eftersom
avdrag för hustru kunde få åtnjutas även om makarna icke sammanlevt.

Utskottet yttrade vidare.

Det kan givetvis göras gällande, att de förevarande stadgandena angående ogift
skattskyldig icke kan avse gift skattskyldig, som utan äktenskapsskillnad — even-
tuellt på grund av hemskillnad — icke sammanlevt med andra maken. Enligt vad
utskottet under hand erfarit har emellertid beskattningsnämnderna icke varit
främmande för en sådan tillämpning av stadgandena i fråga, att avdrag för hus-
föreståndarinna medgivits, då skattskyldig erhållit hemskillnad eller förhållandena
utvisade att varaktig söndring föreläge i äktenskapet. Dessa omständigheter ut-
visar enligt utskottets mening, att det föreliggande spörsmålet är en tolknings-
fråga, vilken emellertid såvitt utskottet kunnat finna icke varit föremål för pröv-
ning i högsta instans. Rörande tolkningen av gällande författningar i detta hän-
seende ankommer det icke på utskottet att uttala sig. Utskottet finner, att det i
första hand måste anses önskvärt, att klarläggande sker rörande innebörden av de
nu gällande bestämmelserna i ämnet. Först sedan ett sådant klarläggande skett,
finnes anledning att taga ställning till frågan, huruvida den i lagstiftningen nu
givna regleringen på detta område kan anses tillfredsställande. Den frågan kan
dock givetvis ställas, huruvida en lagstiftning i den av motionärerna önskade rikt-
ningen vore lämplig. Vissa skäl kan som motionärerna framhåller otvivelaktigt
anföras för att jämväl särtaxerade eller i varje fall hemskilda makar skall äga rätt
till avdrag för husföreståndarinna. Å andra sidan måste en sådan lagstiftning ur
vissa synpunkter väcka betänkligheter. Sålunda skulle med för närvarande i övrigt

¹ AK 183.

gällande bestämmelser om ortsavdrag äkta makar, om de var för sig hade hemma-
varande barn och husföreståndarinna, genom särtaxering kunna erhålla ortsavdrag
med dubbelt så stort belopp som om de sammanlevde. I ortsgrupp V skulle exem-
pelvis kommunalt ortsavdrag kunna erhållas med 4 000 kronor och statligt orts-
avdrag med 8 000 kronor. Dessutom kommer den statliga inkomstskatten för var-
dera maken att beräknas efter den för gifta skattskyldiga avsedda skatteskalan
med lägre progressivitet. Utskottet har med det anförda icke velat i och för sig
taga ställning till den föreliggande frågan utan endast antyda att en lagstiftning
i enlighet med motionärernas yrkande icke bör utan närmare överväganden ge-
nomföras.

Sedan bevillningsutskottet avgav sitt yttrande har bekräftats att praxis
inte varit benägen att utvidga kretsen av avdragsberättigade utöver den vid
bestämmelsens tillkomst direkt åsyftade. Sålunda har en skattskyldig, som
levt åtskild från sin hustru och haft hand om makarnas minderåriga barn,
inte erhållit ortsavdrag för anställd husföreståndarinna (RÅ not Fi 1099).
Inte heller har en hemskild make, vilken taxerats oberoende av sin hustru
och haft vårdnaden om makarnas barn, ansetts berättigad till dylikt avdrag
(RÅ not Fi 1315).

Frågan har därefter ånyo tagits upp i motioner vid 1958 års A-riksdag¹,
varvid yrkats att riksdagen måtte besluta sådan ändring av gällande skatte-
regler, att hemskild skattskyldig med barn och husföreståndarinna i skatte-
hänseende likställdes med annan ensamstående skattskyldig, som hade barn
samt husföreståndarinna anställd i sin tjänst. Motionärerna hänvisade till
att ogift skattskyldig, liksom änklings, änka och frånskild, med hemma-
varande barn och anställd husföreståndarinna i fråga om såväl ortsavdrag
som skatteskala behandlades enligt de för gift person gällande bestämmel-
serna och anförde vidare följande.

Berörda stadganden har av regeringsrätten i utslag i juni 1957 förklarats icke
vara tillämpliga på hemskild skattskyldig. På grund härav har hemskild skattskyldig
med barn och husföreståndarinna (hembiträde) under hemskillnadstiden er-
hållit ortsavdrag såsom ogift person (med barn) och beskattas enligt skatteskalan
för ensamstående person. Detta medför en skatteskärpning under hemskillnads-
tiden, som upphör sedan äktenskapsskillnad vunnits. I nedanstående inkomstlagen
blir skatteskärpningen under ett hemskillnadsår följande.

| Inkomst | Familj och för ogift person med barn och husföreståndarinna | Hemskild person med barn och husföreståndarinna | Skatteskärpning under hemskillnadsåret | |
|---------|---|---|---|----|
| | | | kr | % |
| kr | kr | kr | kr | % |
| 10 000 | 1 292 | 1 642 | 350 | 27 |
| 20 000 | 4 100 | 5 248 | 1 148 | 28 |
| 30 000 | 8 116 | 9 757 | 1 641 | 20 |
| 50 000 | 17 672 | 19 877 | 2 205 | 12 |

Anm. Ortsgrupp V. Kommunalskatt 12 %.

¹ FK 23, AK 28.

Då ifrågavarande stadganden medför obilliga konsekvenser, som uppenbarligen och till synes helt meningslöst avviker från de regler som normalt gäller för ifrågavarande skattskyldiga, får vi hemställa, att riksdagen måtte ändra stadgandena så, att hemskild skattskyldig i här ifrågavarande hänseende likställes med annan ogift person som har barn och husföreståndarinna anställd i sin tjänst. I sakligt avseende är ju förhållandena helt likartade för de båda kategorierna, och att beskattningen under en kortare övergångstid skall av formella skäl bli hårdare för den som står under hemskillnad förefaller oegentligt. Då skatteförmågan är densamma bör beskattningen också vara lika.

I anledning av motionerna erinrade bevillningsutskottet¹ om att 1957 års sambeskattningsrevision enligt utredningsdirektiven hade att göra en översyn av bestämmelserna rörande beskattning av äkta makar över huvud taget. Spörsmålet om vilket ortsavdrag, som borde tillkomma hemskilda makar, fick anses vara en del av frågan om hur beskattningen av äkta makar borde lösas. Vad motionärerna anfört kunde därför förutsättas bli uppmärksammat av revisionen i samband med dess utredningsuppdrag.

Med husföreståndarinneavdraget förbundna komplikationer

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.² 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.

Huruvida ett sådant betraktelsesätt skall kunna godkännas blir beroende av vilken betydelse som tillägges det i författningen uppställda villkoret, att

¹ Bet. nr 27/1958.

² Exempler avser ortsgrupp V.

den skattskyldige skall ha haft husföreståndarinna *hos sig anställd*. Vilka fordringar på anställningsförhållande som här skall uppställas synes ovisst. Beträffande inställningen i praxis kan nämnas att en skattskyldig, som haft hemmavarande barn och som sammanbott med sin moder, icke vunnit bifall till sitt yrkande om att modern skulle betraktas som hans husföreståndarinna (RÅ 1957 not Fi 1325). Beskattningsnämnderna torde dock godtaga samvetsäktenskap — liksom även under första halvåret av beskattningsåret ingångna äktenskap — såsom grund för husföreståndarinneavdrag.

Sistnämnda praxis torde böra ses i belysning av vad som förekom i denna fråga i samband med 1952 års författningsändringar. I det betänkande, som låg till grund för ändringarna, hade 1949 års skatteutredning anfört bl. a. följande.

I fråga om avdrag för husföreståndarinna föreslå vi i princip icke någon ändring av de nu gällande bestämmelserna. Ogift skattskyldig (änkling, änka eller fränskild) med hemmavarande minderåriga barn torde sålunda, om han haft husföreståndarinna anställd, böra vid beskattningen likställas med gift skattskyldig. Han bör då icke endast medgivas ortsavdrag med samma belopp som en gift person utan även hänföras till den för gift person tillämpliga skatteskalen. Härvid bör emellertid krävas, att beträffande husföreståndarinnan ett anställningsförhållande verkligen föreligger. Avdraget bör därför enligt vår mening icke ifrågakomma i andra fall än då husföreståndarinnan beskattas för lön från den skattskyldige, kontant eller i natura.

Mot detta uttalande gjorde emellertid länsstyrelsen i Norrbottens län i sitt remissyttrande följande erinran.

Om man följer utredningsmännens förslag uppkommer skattesköpning för ett mycket stort antal ogifta skattskyldiga män, vilka leva i s. k. samvetsäktenskap och ha egna hemmavarande barn eller barn med den kvinna, med vilken de sammanbo. Även i de fall, då ett husföreståndarinneskap i egentlig bemärkelse föreligger, inträder skattesköpning om de ekonomiska villkoren för husföreståndarinnan äro sådana, att hon icke åsättes taxering. Att så icke sker kan även ha sin orsak däri, att anställningsförhållandet icke förevarit hela beskattningsåret och inkomsten på den grund är mindre än normal årsinkomst. Det är ock oklart om villkoret om husföreståndarinnans beskattning skall vara uppfyllt såväl vid kommunal- som statsbeskattningen. I detta sammanhang får länsstyrelsen påpeka, att man icke av författningstexten kan utläsa villkoret om husföreståndarinnans beskattning.

Då ogift skattskyldig med husföreståndarinna och hemmavarande minderåriga barn merendels torde ha en försörjningsbörd fullt jämförlig med barnfamiljernas, anser länsstyrelsen, att den skattskyldige, oberoende av om något anställningsförhållande föreligger mellan denne och husföreståndarinnan och oberoende av om hon åsättes taxering, bör medgivas ortsavdrag som gift och beskattas enligt skatteskalen för gift.

I enlighet med den praxis, som åtminstone tillämpas inom detta län, bör dock avdrag för husföreståndarinna få ske allenast i de fall, då den uppgivna husföreståndarinnan så gott som uteslutande ägnat sig åt skötseln av den skattskyldiges hem och barn.

Departementschefen gjorde härefter i propositionen¹ följande uttalande i frågan.

Husföreståndarinneavdraget torde närmast vara avsett för en änking — eller änka — som har barn under sin vårdnad och som till följd av andra makens död måst anställa en husföreståndarinna. Tydligt tala mycket starka skäl för att man i detta läge icke försätter vederbörande i en sämre situation vid beskattningen än om han vore gift. Med hänsyn till dessa så att säga normalfall, där avdraget har ett verkligt behov att fylla, finner jag icke anledning föreslå någon ändring i den nu gällande principen.

Emellertid kan — såsom skatteutredningen påpekat — husföreståndarinneavdraget i vissa fall råka i kollision med de bestämmelser som i övrigt gälla för ogift skattskyldig med barn. Om så skall behöva ske beror huvudsakligen på vilken tolkning som gives åt begreppet husföreståndarinna. Om den kvinna, varom fråga är, genom förvärvsarbete utom hemmet har egen arbetsinkomst till så stort belopp att hon effektivt kan utnyttja hela eller större delen av eget ortsavdrag torde hon icke böra betraktas som husföreståndarinna: hon är ju då under en stor del av dagen hindrad att fullgöra en husföreståndarinnas uppgifter. Man har då att i stället tillämpa de regler som eljest gälla för ogifta skattskyldiga med barn. Med en sådan tillämpning torde de båda reglerna utan allvarligare komplikationer kunna fungera vid sidan av varandra. Icke heller torde med en sådan tolkning någon rubbning behöva ske i den praxis som, enligt vad som upplysts, i detta avseende följes i Norrbottens län.

Revisionens förslag

Av den lämnade redogörelsen torde framgå, 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 helt 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 tillrättaliggande 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. Härutinnan kan vi ansluta oss 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. Detta innebär inte att de alltjämt kvarstå-

¹ Prop. nr 213/1952 s. 110.

ende fallen, med tanke på vilka avdraget ursprungligen införts, skulle försättas i ett sämre läge. I stället bör enligt vår mening samtliga vårdnadsfall sammanföras och i ortsavdragshänseende likställas med äkta makar. Några särskilda bestämmelser för husföreståndarinnefallen blir då icke erforderliga. Frågan om vårdnadsfallens uppflyttning i ortsavdragshänseende behandlas emellertid i nästföljande avsnitt.

Vårdnadshavare

Kort historik

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. Beredningen anförde vidare.

Eftersom barnbidraget är avsett att kompensera endast en del av barnförsörjningskostnaderna, skulle bortfallandet av det egna avdraget för skattskyldiga, varom här är fråga, medföra en ökad belastning i skattehänseende, som ur skatteförmågesynpunkt icke kan anses motiverad. Det må erinras om att till denna grupp av skattskyldiga räknas bland annat änkor och änklingar med barn. I sådana fall torde i regel makens frånfälle ha medfört en försämring i deras ekonomiska ställning och det torde få anses skäligt, att detta ges tillbörligt beaktande vid skattebör-

dans avvägning. Det må i detta sammanhang även påpekas, att enligt beredningens förslag reduktion icke är avsedd att äga rum beträffande ortsavdraget för makar utan barn.

Om det sålunda torde kunna anses uppenbart, att reduktion icke bör ske av ortsavdraget för ogift skattskyldig (änkling, änka eller frånskild) med minderåriga barn, kan det däremot måhända vara föremål för tveksamhet till vilket belopp detta avdrag bör bestämmas. Det skulle kunna tänkas, att avdraget för sådan skattskyldig med hänsyn till att barnbidragen i flertalet fall innebära en större förmån än de nuvarande barnavdragen borde fastställas till exempelvis hälften av det av beredningen föreslagna ortsavdraget för makar. Beredningen har emellertid ansett skäl tala för att den grupp av skattskyldiga, varom här är fråga, erhåller ortsavdrag med de belopp, som i det föregående föreslagits beträffande ensamstående skattskyldiga men utan reduktion av avdraget vid högre inkomster. Om en ogift skattskyldig, som har ett minderårigt barn att försörja, skulle erhålla lägre ortsavdrag än en ensamstående skattskyldig, skulle detta säkerligen — låt vara att barnbidrag utgår för barnet — icke komma att förstås av dem, som skulle beröras därav.

Kammarrätten påpekade i sitt remissvar, att statsskatteberedningen härigenom för ogifta med barn bibehållit en anordning, som i själva verket innebar ett barnavdrag.

Frågan löstes år 1947 i enlighet med statsskatteberedningens förslag. Ogift skattskyldig med barn bibehölls sålunda vid sin rätt till oreducerat statligt ortsavdrag.

År 1952 avskaffades den särskilda anordningen med reducering 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 anförde härom följande.

I det av oss föreslagna systemet har reduceringen av ortsavdraget ersatts med en särskild skatteskala för ensamstående skattskyldiga. Om man alltjämt önskar bereda ogifta personer med barn en viss lättnad vid beskattningen, synes då ligga närmast till hands att för dem tillämpa skatteskalen för gift person i stället för skatteskalen för ensamstående. De båda skalorna äro emellertid lika upp till en beskattningsbar inkomst av 4 000 kronor, vilket för en ensamstående person motsvarar en taxerad inkomst av mellan 5 680 och 6 000 kronor. Först vid taxerade inkomster över denna nivå skulle en ogift person med barn beredas någon förmån genom att hans skatt beräknades enligt den för gift person tillämpliga skatteskalen. Denna förmån skulle vid taxerade inkomster över 6 000 kronor bli relativt ringa till en början men i högre inkomstlagen få verklig ekonomisk betydelse.

Skatteutredningen fann det därför icke möjligt att med hjälp av skatteskalen ge särskilda lättnader åt ogifta skattskyldiga med barn. Om sådana skattelättnader skulle beredas, måste de åstadkommas på annat sätt. Emel-

lertid ansåg utredningen 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.

Departementschefen fann sig emellertid icke kunna följa 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 anförde departementschefen följande.

Jag finner det sålunda nödvändigt att frågan om beskattningen av ogifta med barn löses 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 departementschefens förslag. 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.

Kritik och önskemål

Mot beskattningen av vårdnadshavare har anmärkningar riktats i olika avseenden. Dessa har framför allt gällt gruppens ställning i fråga om *ortsavdrag och skatteskala*. De synpunkter, som därvid framförts, har ofta samtidigt avsett husföreståndarinnefallens särställning i förhållande till vårdnadsfallen. För denna kritik har redogjorts under avsnittet rörande husföreståndarinneavdraget. Här skall endast ånyo erinras om det däri intagna ytttrandet av 1954 års familjeutredning, vilket vann en närmast fullständig anslutning i de avgivna remissyttrandena. Enligt denna mening borde avgörande vikt fästas endast 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.

Vidare kan nämnas att frågan om ortsavdragen för vårdnadsfallen haft aktualitet i samband med den vid 1957 års riksdag genomförda likformigheten i statliga och kommunala ortsavdrag. I motioner¹ vid nämnda riksdag anfördes sålunda bl. a. följande. Den föreslagna höjningen av ortsavdragen innebar större skattelindring för gifta, av vilka ungefär hälften saknade hemmavarande barn, än för andra kategorier skattskyldiga. Någon skillnad i skattelättnad mellan makar med barn och makar utan barn föreslogs alltså inte, men väl mellan gift försörjare och ensamstående. Därtill kom att förvärvsarbete hustru med barn hade ett särskilt skatteavdrag för att täcka omkostnader för inkomstens förvärvande, medan en ensamstående mor trots omkostnader för barntillsynen inte hade ett sådant avdrag. Det fanns skäl att ompröva ortsavdraget för ensamförsörjare i det statliga skattesystemet, och när ett särskilt avdrag nu föreslogs för den kommunala beskattningen borde ingenting hindra att det här gjordes lika för äkta makar och ensamstående med försörjningsskyldighet mot barn.

I andra motioner² föreslogs att skattskyldig med förvärvsarbete utom hemmet och med hemmavarande barn skulle medges samma ortsavdrag som det för gift skattskyldig gällande.

Bevillningsutskottet avstyrkte motionerna i sitt betänkande nr 40 år 1957 och anförde därvid bl. a. följande.

I fråga om ortsavdragens närmare avvägning föreligger delade meningar endast i fråga om det avdrag som skall tillkomma ensamstående skattskyldiga med underhållsskyldighet mot barn. — — — Utskottet vill till en början erinra om att det år 1952 fattade beslutet att vid den statliga inkomstbeskattningen införa ett särskilt ortsavdrag för den kategori skattskyldiga varom nu är fråga tillkom av speciella skäl. Man ville nämligen undvika att den år 1952 vidtagna reformen rörande skatteskalorna skulle leda till ökad skattebörda för dessa skattskyldiga. Såsom några remissinstanser framhållit befann man sig alltså i ett tvångsläge. Då ett särskilt ortsavdrag i propositionen föreslås för ensamstående barnförsörjare även vid den kommunala beskattningen motiveras detta dels med önskemålet att bereda denna kategori skattskyldiga en ökad skattelindring vid den kommunala beskattningen och dels med en önskan att få en fullständig överensstämmelse mellan de kommunala och de statliga ortsavdragssystemen. Ett bifall till något av de förevarande motionsyrkandena skulle innebära, att man beträffande ensamstående skattskyldiga skulle ha att i ortsavdragshänseende räkna med ytterligare en kategori skattskyldiga. Från riksdagens sida har tidigare uttalats betänkligheter mot en sådan ordning. Sålunda yttrade 1956 års bevillningsutskott i sitt av riksdagen godkända betänkande nr 40 i anledning av motionsvis framförda yrkanden av i

¹ FK 425, AK 535.

² FK 369, AK 455.

huvudsak samma innebörd som de nu förevarande, att en ytterligare uppspaltning av kategorien ensamstående skattskyldiga skulle komplicera taxeringsarbetet och motverka den eftersträfvade enkelheten hos taxerings- och uppborädsbestämmelserna. Utskottet kan ansluta sig till vad 1956 års bevillningsutskott anfört i denna fråga. Detta innebär inte att utskottet ställer sig oförstående till de ensamstående barnförsörjarnas problem. Tvärtom delar utskottet den i motionerna uttalade meningen att nämnda skattskyldigas ekonomiska situation ofta är bekymmersam. Utskottet anser det dock inte möjligt att i detta sammanhang tillgodose dem i större utsträckning än som skett genom propositionsförslaget, vilket såsom framgår av det föregående ger de ensamstående barnförsörjarna den procentuellt sett största ortsavdragshöjningen. I likhet med departementschefen finner utskottet således att något underlag inte nu föreligger för en omprövning av frågan om höjning av ortsavdraget för de ensamstående barnförsörjarna utöver vad som gäller vid den statliga beskattningen. Enligt utskottets mening sammanhänger frågan om storleken av ortsavdraget för ensamstående barnförsörjare i hög grad med spörsmålet om det s. k. förvärvsavdraget. — — — torde den av riksdagen år 1954 begärda utredningen rörande förvärvsavdraget komma att igångsättas inom den närmaste tiden. Det torde kunna förutsättas att utredningen kommer att behandla även spörsmålet om förvärvsavdrag för ogift kvinna. Innan detta spörsmål prövats bör enligt utskottets mening definitiv ställning inte tas till frågan om ytterligare höjning av ortsavdraget för ensamstående skattskyldiga med vårdnad om barn.

Ett annat önskemål, som emellanåt framkommit, är att *förvärvsavdrag* av samma slag som för gift kvinna borde tillerkännas en viss del av gruppen ogifta skattskyldiga med barn, nämligen änkor, frånskilda och ogifta kvinnor med hemmavarande barn. Uttalanden i denna riktning förekom redan i vissa remissyttranden över 1949 års skatteutrednings betänkande men avvisades i propositionen under hänvisning till den däri föreslagna förhöjningen av ortsavdraget för ogifta skattskyldiga med barn. I några av propositionen föranledda motioner¹ framfördes liknande yrkanden.

Senare har vid 1957 års riksdag förekommit motioner² med yrkande om förvärvsavdrag för ogift kvinna med hemmavarande barn. I dessa anfördes bl. a. följande.

Vid de nu gällande bestämmelserna har emellertid ingen hänsyn tagits till ogift förvärvsarbetande kvinna med ett eller flera barn. Utan att vilja förringa värdet av en gift kvinnas i många fall av ekonomiska skäl nödvändiga förvärvsarbete utanför hemmet, är det ju dock så, att en ogift kvinna med ett eller flera barn på ett helt annat sätt är tvungen att ha förvärvsarbete för sin egen och sitt eller sina barns försörjning. Såsom ensamstående familjeförsörjare arbetar hon inte endast under otryggare förhållanden i allmänhet utan också i ekonomiskt avseende betydligt knappare omständigheter. Mannens och hustruns sammanlagda inkomst överstiger i regel avsevärt en — låt vara relativt god — förtjänst, som en ogift kvinna i lyckligaste fall kan komma upp till.

Det uppstår självfallet svårigheter för såväl en gift som en ogift kvinna att under bortovaron från hemmet ordna tillvaron för barnen på bästa möjliga sätt, men det är dock uppenbart, att dessa svårigheter för en ogift kvinna med barn i många avseenden blir mer betungande. Därtill kommer, att om en ogift kvinna innehar en

¹ 1952 FK 484, AK 649.

² FK 373, AK 457.

tjänst, som kräver hennes närvaro under icke normala arbetstider, är hon helt hänvisad till att anlita extra hjälp, vilket förutom en hel del praktiska bekymmer medför en ytterligare ekonomisk belastning. Genom att gällande lag inte medger avdrag i deklaration för sådana kostnader, får hon själv stå för de ekonomiska förluster, som hon gör, för att vid dylikt tillfälle kunna sköta sin tjänst på ett tillfredsställande sätt. Exempel på fall, då en ensamstående kvinna med ett barn yrkat på sådant avdrag i sin självdeklaration kan anföras. Taxeringsnämnden godkände inte detta dels med den motiveringen, att gällande lag inte medger det, dels med den invändningen att en gift kvinna med förvärvsarbete med samma rätt kunde göra anspråk på avdrag för t. ex. hembiträdes avlönande. En gift kvinna har emellertid rätt till förvärvsavdrag, vars införande motiverades med de ökade kostnader, som hon får för inkomstens förvärvande i form av hemhjälp etc. Här bör också beaktas, att en förvärvsarbetande gift kvinna tillsammans med sin man har möjligheter att samordna denna del av familjelivet.

1957 års bevillningsutskott hänvisade till den väntade utredningen rörande förvärvsavdraget. Det kunde förutsättas att denna även skulle uppmärksamma frågan om förvärvsavdrag för ensamstående skattskyldiga med vårdnad om barn. Detta syntes utskottet motiverat redan med hänsyn till förvärvsavdragets syfte. Avdraget avsåg att till viss del kompensera förvärvsarbetande kvinnor för de merkostnader, som orsakades dem till följd av deras förvärvsarbete. Förhållandena torde — enligt utskottet — numera i stor utsträckning vara sådana att ensamstående kvinnor, som hade förvärvsarbete och vårdnaden om barn, hade kostnader av samma karaktär som gifta kvinnor i motsvarande situation. Utskottet ansåg dock inte att någon ändring av vare sig provisorisk eller permanent karaktär borde vidtagas i bestämmelserna om förvärvsavdraget, innan den av riksdagen begärda utredningen i ämnet ägt rum.

Revisionens förslag

Av vad vi anfört om husföreståndarinnefallen framgår att vi hyser 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, oberoende av om husföreståndarinna funnits eller icke.

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 skattskyldigas 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.

I det läge som föreligger talar emellertid åtskilliga skäl för att jämställa de s. k. ofullständiga familjerna med de fullständiga. Vi har förut anslutit oss till den meningen att tillräcklig anledning inte längre föreligger att bibehålla en särställning för husföreståndarinnefallen. Dessa bör sammanföras med övriga vårdnadsfall till en enda grupp. Det torde emellertid vara tydligt att detta inte kan ske genom en nedflyttning av husföreståndarinnefallen 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.

Som ett alternativ till förevarande lösning har vi övervägt möjligheten att införa förvärvsavdrag för vårdnadsfallen. Detta kan dock givetvis endast ifrågakomma för den del av gruppen som utgöres av kvinnor. En sådan utvidgning av förvärvsavdraget behöver — såsom framgår av 1957 års bevillningsutskotts yttrande — icke sakna motivering. Emellertid skulle då inte uppnås någon sammanföring av husföreståndarinnefallen och övriga vårdnadsfall. De besvärande komplikationer, varmed husföreståndarinnefallen är förenade, skulle alltjämt kvarstå och — för den händelse att den skattskyldige, som har husföreståndarinna, är kvinna — även ökas genom tillkomsten av förvärvsavdrag. Vidare synes det oss vara 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 av det slag, som vi föreslår för gifta kvinnor med barn.

På grund av det anförda har vi funnit en höjning av ortsavdraget vara att föredraga framför en utvidgning av förvärvsavdraget till denna grupp. Vi vill understryka att det för vår del här varit fråga om alternativa lösningar. Om en ytterligare förhöjning av ortsavdraget nu sker, får det därför enligt vår mening anses uteslutet 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.

Det återstår att taga ställning till frågan om vilken skatteskala, som skall tillämpas för vårdnadshavarna, därest de tillerkännes samma ortsavdrag som gifta skattskyldiga. Riktigast synes vara att de även i detta hänseende likställes med de gifta. Detta torde bäst överensstämma med tanken att de ofullständiga familjerna bör röna samma behandling som de fullständiga. Det kan erinras om att husföreståndarinnefallen redan nu hänföres till skatteskalan för gifta. Om den åsyftade sammanslagningen av husföreståndarinnefallen och vårdnadsfallen skall komma till stånd och de därmed förenade praktiska vinsterna skall uppnås, torde vara givet att samma skatteskala måste tillämpas för båda fallen. Ur statsfinansiell synpunkt är en överföring av vårdnadsfallen till den mildare skatteskalan 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 skatteskalan.

Vi finner oss alltså böra förorda, att vårdnadshavare såväl i fråga om ortsavdrag som tillämpning av skatteskala jämställes med gifta skattskyldiga. För dem som har så låga inkomster, att de inte kan tillgodoräkna sig denna skattelättnad, torde andra utvägar få lov att sökas.

Icke vårdnadshavare

Kort historik

Före år 1938 fanns inte någon bestämmelse om särskilt avdrag vid beskattningen för den, som bidrog till underhållet av ett barn, vilket inte vistades hos honom. 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. Efter en redogörelse för de civilrättsliga bestämmelserna om föräldrars underhållsplikt mot barn lämnade kommittén följande motivering för sitt förslag.

Under senare tider har icke sällan försports missnöje med nuvarande regler för barnavdragens fördelning mellan ogifta eller frånskilda föräldrar. Den av föräldrarna, som ej har vårdnaden om barnet men bidrager till dess underhåll, har ansett sig missgynnad av bestämmelserna. Då vårdnaden om barn utom äktenskap regelmässigt tillkommer modern och även beträffande barn i äktenskap barnen efter skilsmässa i de flesta fall torde stå under moderns vårdnad, är det mestadels från faderns sida klagomålen komma. Fadern har därvid ansett sig så mycket mera missgynnad som han enligt gällande bestämmelser icke får avräkna underhållsbidragen till barnen såsom periodiskt understöd. Såsom dylikt får nämligen icke avdragas vad som utgått till annans undervisning eller uppfostran. Det har även påpekats, att modern, som kommer i en gynnsam ställning även därigenom, att underhållsbidragen ej utgöra skattepliktig inkomst för barnen, ofta icke kan helt utnyttja barnavdraget.

Vid bedömandet av ifrågavarande spörsmål har kommittén till en början beaktat, att förhållandena i avseende å underhållsskyldighetens fastställande och fullgörande ganska avsevärt förändrats under de sista decennierna. Såväl i fråga om barn utom äktenskap som — i anledning av hemskillnad eller äktenskapsskillnad — beträffande barn i äktenskap ägnas underhållsfrågorna grundlig utredning (även ex officio från domstolens sida). I de fall, då frivilligt avtal rörande underhållsskyldigheten träffas, förstår numera nästan undantagslöst den part, som behåller barnet, att väl hävda sina ekonomiska intressen; beträffande barn utom äktenskap erfordras för avtals giltighet barnavårdsmans godkännande. Genom förbättrade exekutionsmöjligheter, särskilt genom införande av rätt till införsel i lön och pension för förfallna underhållsbidrag, har möjligheten att utbekomma bidragen väsentligt ökats. Det torde numera höra till undantagen att icke båda föräldrarna få dela bördan för barnets uppehälle och uppfostran.

Att träffa absolut rättvisa i dessa fall är icke möjligt. Det skulle nämligen förutsätta, att man kunde uppdelat avdraget i proportion till föräldrarnas underhållsprestationer, men dessa kunna icke lätt mätas i vad avser den av föräldrarna, som har barnet hos sig. Det ligger då onekligen närmare till hands att antaga att underhållsskyldigheten verkligen fullgöres i enlighet med lagens föreskrift, således efter vars och ens förmåga. Sker så, bör även avdraget för barnet delas lika. Kommittén vågar hålla före att dess förslag för det stora flertalet fall kommer rättvisan närmare än vad fallet är med den nu gällande ordningen. Det bör framhållas, att om någon av föräldrarna icke alls (eller endast i ringa mån) bidrager till barnets underhåll — vare sig av bristande vilja eller förmåga eller därför att tiden för underhållsskyldigheten gått till ända —, den andre av föräldrarna får fullt avdrag för barnet. — — — Beträffande den skärpning i beskattningen för ensamstående skattskyldiga med högre inkomst, varom kommittén framlägger förslag, medför den sist föreslagna författningsändringen den betydelsefulla konsekvensen, att så snart en ogift (frånskild etc.) skattskyldig i någon mån fullgör underhållsskyldighet mot barn, som ej är i hans vårdnad, och således får halvt avdrag för barnet, han därigenom för egen del erhåller grundavdrag som andra familjeförsörjare och undantages från tabellens tillämpningsområde.

Departementschefen yttrade i proposition 258/1938 följande.

Den ifrågasatta uppdelningen av barnavdraget i vissa fall, då föräldrarna icke äro gifta med varandra eller, ehuru gifta med varandra, leva åtskilda, finner jag väl-

grundad. Att fall understundom kunna inträffa, då även halvt avdrag skulle bli större än det lämnade underhållsbidraget, torde vara ofrånkomligt. En regel, enligt vilken avdraget skulle maximeras till bidragets belopp, skulle säkerligen bli alltför besvärlig i tillämpningen. — — —

1938 års riksdag antog skattekommitténs förslag.

Frågan om avdrag för icke vårdnadsfall berördes sedermera av 1941 års familjebeskattningskommitténs förslag (SOU 1943: 3), som i samband med ett — icke genomfört — förslag om differentiering av beskattningen mellan olika kategorier av skattskyldiga fann förmånen av oreducerat 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.

Rätt att åtnjuta ett oreducerat ortsavdrag såsom för ensamstående bör tillkomma den av barnets föräldrar, som har vårdnaden om barnet. Beredningen anser däremot icke motiverat, att den andre av barnets föräldrar, även om han bidraget till barnets underhåll, skall erhålla den förmån, som rätten till ett oreducerat avdrag komme att innebära. Visserligen stadgas enligt nuvarande bestämmelser, att så snart en ogift skattskyldig i någon mån fullgör underhållsskyldighet mot barn, som ej är i hans vårdnad, och han således får åtnjuta halvt avdrag för barnet, han därigenom för egen del erhåller grundavdrag såsom andra familjeförsörjare och undantages från de för ensamstående gällande strängare bestämmelserna. Med den av beredningen föreslagna höjningen av det oreducerade ortsavdraget för ensamstående skulle emellertid förmånen att komma i åtnjutande av ett obeskuret sådant avdrag i de högre inkomstklasserna bli mycket stor och skillnaden i skatt skulle rent av kunna överstiga hela barnkostnaden. Beredningen anser sålunda, att ogift skattskyldig (änkling, änka eller frånskild), som fullgör underhållsskyldighet mot barn vilket ej är i hans vårdnad, icke skall på grund av underhållsskyldighetens fullgörande medges någon särställning i beskattningshänseende av nu avsett slag. I detta sammanhang må erinras om att en motsvarande anordning föreslogs av familjebeskattningskommittén.

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.

Departementschefen yttrade i proposition 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 föreligger 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 rätt 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.

Förslaget föranledde vissa erinringar i remissyttrandena och departementschefen konstaterade i proposition 213/1952, att ogifta med barn skulle — om utredningens förslag genomfördes vid en högre uttagningsprocent för statsskatten än 100 — få icke oväsentliga skatteskärpningar som följd samt föreslog till undvikande därav att även icke vårdnadshavare skulle få åtnjuta ett och ett halvt ortsavdrag. Departementschefens förslag antogs av 1952 års riksdag.

I motioner vid 1957 års riksdag¹ har påtalats att underhållsskyldig som inte har vårdnaden om barn kan få avdrag med 1 000 kronor (ett halvt ortsavdrag i ortsgrupp V) även när bidraget till barnets försörjning avsevärt understigit detta belopp.

Revisionens förslag

Om vårt förslag beträffande vårdnadshavarna (de ofullständiga familjerna) förverkligas, innebär detta att de båda grupperna vårdnadshavare och icke vårdnadshavare skiljes åt och icke längre ges samma ställning i ortsavdrags-hänseende. Beträffande icke vårdnadshavare uppkommer då fråga, om de skall bibehållas vid det förhöjda ortsavdrag, som de nu åtnjuter, eller om denna förmån skall helt eller delvis upphävas.

Av den nyss lämnade historiken framgår att man vid flera tillfällen varit inne på tanken att avskaffa den särställning som vid beskattningen tillerkänts icke vårdnadshavare. Förslag i denna riktning har dock visat sig leda till obilliga konsekvenser och efter remissbehandling fått förfalla.

Otvivelaktigt kan ur skatteförmågesynpunkt skäl tala för att barnförsörjningskostnaden här beaktas. Det eljest förda resonemanget, att dylik kostnad icke skall inverka på beskattningen utan kompenseras genom barnbidragen, är nämligen inte 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.

¹ FK 425, AK 535.

Emellertid har man reagerat mot att enligt nuvarande bestämmelser en person 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. Visserligen torde, med de indrivningsmöjligheter som föreligger, det i stort sett förhålla sig så, att där endast ett ringa underhållsbidrag kunnat uttagas någon inkomst att beskatta ej heller föreligger. Även med beaktande härav synes det dock högst otillfredsställande, att avdraget i enstaka fall väsentligt kan överstiga vad som utgivits i bidrag, särskilt som det då ofta är försumligheten som premieras.

Av de statistiska uppgifter, som redovisats i början av detta kapitel, framgår att storleken av underhållsbidragen varierar 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 frånskild mans underhållsskyldighet mot flera barn, avdraget tyckas alltför lågt. En egendomlig konsekvens är också, att detta avdrag helt bortfaller om den frånskilde mannen gifter om sig, ehuru underhållsskyldigheten kvarstår för honom och alltjämt inte kompenseras genom barnbidrag. Uppenbarligen är det svårt att här nå mera rättvisande resultat utan att hänsyn tages till faktiskt utbetalade belopp eller i varje fall till antalet barn, som åtnjutit underhållsbidrag från den skattskyldige.

Att medge avdrag med faktiskt utbetalat belopp vore detsamma 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 barnavdrag vid beskattningen. Båda de nu antydda vägarna är alltså oförenliga med gällande beskattningsprinciper och lär därför inte kunna ifrågakomma.

Enligt vår uppfattning är det — särskilt med hänsyn till att barnbidragen här inte ger någon kompensation — befogat att en viss hänsyn tages 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 alltjämt böra anlita en tämligen grov schablon. 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 skäligen 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.

Om en lösning i enlighet med vad nu angivits skall kunna uppnås, kan det ifrågavarande avdraget inte lämpligen bibehållas såsom ett ortsavdrag. Det synes bättre ha sin plats bland bestämmelserna om avdrag för nedsatt skatteförmåga. Meningen är 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.

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.

Särskilda frågor

Enligt de resultat vartill vi kommit skulle husföreståndarinnefall och vårdnadshavare sammanföras och i fråga om ortsavdrag jämföras med gifta. Icke vårdnadshavare skulle utgå som ortsavdragskategori och inordnas under bestämmelserna om avdrag för nedsatt skatteförmåga. I ortsavdragshänseende blir de att anse såsom ensamstående. Ortsavdragen skulle alltså komma att omfatta endast två grupper, dels gifta skattskyldiga och med dem likställda (fullständiga och ofullständiga familjer) och dels ensamstående, varvid ortsavdragen för den förra kategorien blir dubbelt så stora som för den senare. Vid beräkning av statlig inkomstskatt skulle den förra kategorien hänföras till den mildare skatteskalen (familjeskalen) och den senare kategorien till den strängare skaln (skaln för ensamstående).

I detta sammanhang uppkommer frågan hur *begreppet barn* bör bestämmas. Bestämningen blir avgörande för flera olika gränsdragningar. Därigenom fixeras kretsen av de ofullständiga familjer, som skall åtnjuta det högre ortsavdraget. Vidare är bestämningen av betydelse för vilka icke vård-

nadshavare, som skall få åtnjuta avdraget för nedsatt skatteförmåga. Slutligen beröres även gift kvinnas rätt till förvärvsavdrag (kvotavdrag), såframt — såsom vi tidigare funnit önskvärt — begreppet barn bestämmes lika i fråga om ortsavdrag och förvärvsavdrag.

I första hand är det här fråga om vilken *åldersgräns* för barn som skall gälla. Beträffande gift kvinnas rätt till förvärvsavdrag har vi uttalat oss för att någon ändring i den gällande åldersgränsen vid 16 år inte bör ske. Något hinder att bestämma åldersgränsen annorlunda för rätten till det högre ortsavdraget resp. det särskilda avdraget för nedsatt skatteförmåga torde inte i och för sig föreligga. I bilaga 1 har lämnats en redogörelse för vad som tidigare gällt beträffande åldersgränsen för barn. Därav framgår att åldersgränsen varierat under olika tider men att den sedan år 1947 vid den statliga beskattningen och sedan år 1950 vid den kommunala beskattningen varit bunden vid gränsen för barnbidrag, d. v. s. 16 år.

När det gäller ortsavdraget kan i vissa fall en högre åldersgräns än 16 år synas motiverad. Yrkanden om en höjning till 18 år har heller icke sänkts.¹ 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.

Denna åldersgräns är för närvarande i författningen angiven genom villkoret att rätt till allmänt barnbidrag skall ha förelegat 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 barnbidragsgränsen. I anvisningarna till 48 § kommunalskattelagen stadgas nämligen att rätt till allmänt barnbidrag skall anses föreligga från

¹ Jfr bl. a. motioner år 1956 FK 295, AK 244.

och med den dag barnet fötts eller rätten eljest inträtt till och med den dag barnet fyllt 16 år eller rätten eljest upphört.

Det kan diskuteras om denna för författning och deklara-tionsblankett tyngande *hänvisning till barnbidragsrätten* skall vara behövlig. 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 vårdnads-havare 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 nedsättning 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 avdrags-hänseende 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. Härutinnan kommer dock frågan i ett gynnsammare läge om, såsom vi föreslagit, avdraget i dessa fall omvandlas från ortsavdrag till avdrag för nedsatt skatteförmåga och underhållsbeloppet anges i deklara-tionen. Taxeringsmyndighe-ten kan då, när anledning därtill yppas, fordra bevis om verkställd utbetal-ning.

Det nuvarande villkoret om att rätt till barnbidrag skall föreligga för nu berörda fall bör sålunda enligt vår mening kunna slopas och ersättas 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 orts-avdrag beroende av att den skattskyldige haft *hemmavarande* eller av den skattskyldige helt eller delvis underhållet *barn, som stått under hans vård-nad*. 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 — finner vi det mest rimligt att det högre ortsavdraget

endast ifrågakommer för en skattskyldig, som har hemmavarande barn. 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.

Särskild uppmärksamhet kräver i detta sammanhang de komplikationer som kan uppkomma genom förekomsten av *samvetsäktenskap*, i vilka hemmavarande barn finnes. Eftersom äkta makar i skattehänseende betraktas som ogifta för det beskattningsår, varunder äktenskapet ingåtts, gäller dessa komplikationer i lika mån *äktenskap ingångna under beskattningsåret*, därest hemmavarande barn finnes den 1 november under beskattningsåret. 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.

Mot den angivna bestämmelsen kan möjligen anmärkas att den inte utesluter utan snarare leder till att den make, som i de nu berörda fallen skulle

taxeras såsom ogift, likväl skulle kunna få avdrag med 500 kronor för underhåll av icke hemmavarande barn. Detta torde emellertid förhindras av att rätten till 500-kronorsavdraget — vilket enligt vårt förslag skall inordnas under bestämmelserna om avdrag för nedsatt skatteförmåga — inte är ovillkorlig utan ger rum för en prövning när särskilda skäl därtill föranleder. Som exempel på dylika skäl har förut nämnts att underhållsbidraget varit ringa. Ej blott beloppets storlek utan även den skattskyldiges situation bör dock kunna beaktas och 500-kronorsavdrag sålunda vägras, när det är fråga om barn som bor hos sina föräldrar.

När i författningen talas om att den skattskyldige *haft* barn, torde däri ligga att det skall vara fråga om hans eget barn. I anvisningarna till 48 § kommunalskattelagen stadgas dock att med barn avses jämväl styvbarn ävensom adopterat barn. Härav kan slutas att fosterbarn inte grundar rätt till det högre ortsavdraget. Någon ändring i det sålunda gällande barnbegreppet åsyftar vi icke. Däremot finner vi det angeläget att samma barnbegrepp som för ortsavdrag skall gälla för gift kvinnas rätt till förvärvsavdrag och föreslår en komplettering härutinnan. Enklast synes denna åstadkommas genom att ifrågavarande stadgande överföres till 65 § kommunalskattelagen.

Enligt stadgandena om särskilt avdrag för nedsatt skatteförmåga kan dylikt avdrag ifrågakomma för skattskyldig, vars skatteförmåga finnes hava varit väsentligen nedsatt till följd av bl. a. underhåll av andra närstående än barn, för vilka den skattskyldige ägt tillgodonjuta allmänt barnbidrag. Denna bestämmelse beröres icke av våra förslag.

Skattebortfall m. m.

En uppflyttning av de ofullständiga familjerna i paritet med gifta skattskyldiga kan 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 skatteskalen. För kommunerna kan skattebortfallet beräknas till sammanlagt 5 å 6 miljoner kronor.

Om enligt vårt förslag 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.

Totalt kan skattebortfallet uppskattas till 8 å 9 miljoner kronor för staten och ca 5 miljoner kronor för kommunerna.

De skattelättnader, som enligt förslaget skulle beredas de ofullständiga familjerna, framgår av följande tablå.

| Årsinkomst kr | Nuvarande totala skatt, kr | Skatt enligt vårt förslag kr | Skatteminskning kr |
|------------------|-------------------------------|------------------------------------|-----------------------|
| 4 000 | 187 | — | 187 |
| 6 000 | 639 | 423 | 216 |
| 8 000 | 1 096 | 877 | 219 |
| 10 000 | 1 648 | 1 330 | 318 |
| 12 000 | 2 267 | 1 784 | 483 |
| 15 000 | 3 277 | 2 526 | 751 |
| 18 000 | 4 394 | 3 422 | 972 |
| 20 000 | 5 224 | 4 139 | 1 085 |
| 25 000 | 7 394 | 6 063 | 1 331 |
| 30 000 | 9 774 | 8 207 | 1 567 |
| 50 000 | 20 020 | 17 915 | 2 105 |
| 100 000 | 49 227 | 46 831 | 2 396 |

För icke vårdnadshavare skulle — om det nuvarande halva ortsavdraget utbytes mot ett avdrag å 500 kronor — uppkomma vissa skärpningar. Dessa visas i följande tablå.

| Årsinkomst kr | Nuvarande totala skatt, kr | Skatt enligt vårt förslag kr | Skatteökning kr |
|------------------|-------------------------------|------------------------------------|--------------------|
| 4 000 | 187 | 285 | 98 |
| 6 000 | 639 | 738 | 99 |
| 8 000 | 1 096 | 1 216 | 120 |
| 10 000 | 1 648 | 1 770 | 122 |
| 12 000 | 2 267 | 2 405 | 138 |
| 15 000 | 3 277 | 3 432 | 155 |
| 18 000 | 4 394 | 4 567 | 173 |
| 20 000 | 5 224 | 5 397 | 173 |
| 25 000 | 7 394 | 7 582 | 188 |
| 30 000 | 9 774 | 9 980 | 206 |
| 50 000 | 20 020 | 20 249 | 229 |
| 100 000 | 49 227 | 49 479 | 252 |

Sammanfattning av revisionens förslag

Enligt nu gällande bestämmelser äger gift kvinna med inkomst av rörelse eller av eget arbete göra s. k. *förvärvsavdrag* med 300 kronor. Avdraget får åtnjutas vid såväl statlig som kommunal taxering, i senare fallet endast i hemortskommunen. Om den gifta kvinnan haft hemmavarande barn, för vilket rätt till allmänt barnbidrag förelegat, får hon vid den statliga taxeringen avdraga ytterligare 10 procent av inkomsten. Detta kvotavdrag är dock, inberäknat det fasta avdraget å 300 kronor, maximerat till 1 000 kronor.

Förvärvsavdrag förekommer även i viss utsträckning vid s. k. faktisk sambeskattning, nämligen när två makar arbetar i ett jordbruk eller en rörelse och resultatet därav deklarerats av mannen. Mannen får då göra avdrag med 300 kronor, om hustrun utfört arbete i verksamheten till ett värde av minst 300 kronor. Detta avdrag förekommer endast vid statlig taxering.

Revisionen föreslår beträffande den första gruppen — gifta kvinnor med inkomst av rörelse eller av eget arbete — att det fasta avdraget å 300 kronor bibehålles oförändrat men att det till gifta kvinnor med barn utgående kvotavdraget höjes till 20 procent av inkomsten och, inberäknat det fasta avdraget å 300 kronor, maximeras till 2 000 kronor. Vidare föreslås att detta kvotavdrag skall få åtnjutas även vid kommunal taxering.

Beträffande den andra gruppen — fallen av faktisk sambeskattning i jordbruk och rörelse — föreslår revisionen, att det nuvarande avdraget å 300 kronor skall medgivas även vid kommunal taxering. Vidare föreslås att gift kvinna med egen inkomst av jordbruk skall få åtnjuta avdraget å 300 kronor, om hon utfört arbete i jordbruket till minst samma värde.

Förvärvsavdrag skall enligt förslaget kunna erhållas även i annan kommun än hemortskommunen. I överensstämmelse med vad nu principiellt gäller skall dock avdrag för två makar tillsammans icke kunna överstiga 300 kronor eller, om den gifta kvinnan haft hemmavarande barn, 2 000 kronor.

Revisionen har funnit sambeskattningen böra bibehållas som princip för äkta makars beskattning. I fråga om sambeskattningens avvägning har revisionen undersökt förutsättningarna för att genomföra s. k. *tudelning*,

innehärande att vid skattnöjningen makars sammanlagda inkomst — eller, om endast den ena maken haft inkomst, dennes inkomst — delas mitt itu, varefter skatt beräknas på vardera hälften enligt samma grunder som för ensamstående skattskyldiga. För närvarande är i skatteskallorna en sådan tudelning genomförd upp till en gräns av 10 000 kronor beskattningsbar inkomst för makar, vilket motsvarar en årsinkomst av ca 16 500 kronor. I betänkandet redovisas ett flertal alternativ för att antingen höja denna gräns eller genomföra tudelningen fullt ut.

Revisionen har funnit en höjning av tudelningsgränsen vara önskvärd. För att denna skall få betydelse ur sambeskattningsynpunkt torde gränsen höra 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 revisionen visar, det statsfinansiella läget inte medgiva att reformen genomföres utan skattehöjningar för någon kategori av skattskyldiga. Å andra sidan är de skattehöjningar, varmed man måste räkna, av den storlek att de kan anses utgöra ett hinder för en reform. Frågan torde därför höra tagas upp till diskussion, när bättre förutsättningar finnes för reformens förverkligande. Under dessa förhållanden har revisionen ansett sig höra redovisa sina undersökningar utan att taga ställning till vilken skatteskala, som kan anses lämpad att lägga till grund för en tudelningsreform.

Revisionen har funnit det erforderligt att *frågan när makar skall samtaxeras eller särtaxeras* närmare regleras i författningen. Härutinnan föreslås att makar skall anses ha levt tillsammans — och följaktligen samtaxeras — såvida icke sammanlevnaden mellan dem stadigvarande hävts efter dom å hemskillnad eller på grund av söndring i äktenskapet. Samtidigt föreslås att denna regel samordnas med bestämmelserna om rätt till avdrag för periodiskt understöd så att avdrag för underhållsbidrag till make skall få åtnjutas endast om makarna levt åtskilda.

Beträffande *beskattningen av s. k. ofullständiga familjer* föreslår revisionen att dessa skall få åtnjuta samma ortsavdrag och beskattas efter samma skatteskala som gifta skattskyldiga. Till kategorien hänföres gift skattskyldig, som icke levt tillsammans med andra maken, samt ogift skattskyldig, varmed jämställs änkring, änka eller frånskild, samtliga om de haft hemmavarande barn under 16 år. Den särskilda bestämmelsen om ortsavdrag för skattskyldig, som haft husföreståndarinna anställd, blir då inte längre erforderlig.

I fråga om skattskyldig, som haft ej hemmavarande barn under 16 år, vilket han helt eller delvis underhållit, föreslås att den nuvarande förhöjningen med ett halvt ortsavdrag utbytes mot ett avdrag å normalt 500

kronor, vilket inordnas under bestämmelserna om avdrag för nedsatt skatteförmåga.

Revisionens förslag har beräknats medföra ett skattebortfall för staten av 36 å 37 miljoner kronor, varav 28 miljoner kronor belöper på höjningen av förvärvsavdraget för gifta kvinnor med barn och 8 å 9 miljoner kronor på omläggningen av de ofullständiga familjernas beskattning. För kommunerna har förslagen beräknats medföra ett sammanlagt skattebortfall av 51 miljoner kronor, varav 46 miljoner kronor motsvaras av ökat förvärvsavdrag och 5 miljoner kronor av skattelättnader för ofullständiga familjer.

HISTORIK

Sam- eller särbeskattning

Sambeskattning av äkta makar torde, ehuru inga direkta lagbestämmelser därom fanns, i praxis ha tillämpats sedan lång tid tillbaka. I sitt år 1900 avgivna betänkande fastslog sålunda *1897 års kommunalskattekommitté*, att såsom undantagslös regel gällde att man och hustru i beskattningshänseende utgjorde en enhet, i det att deras årsinkomster städse skulle sammanräknas. Kommittén föreslog att vid skattskyldigs taxering skulle »tagas i beräkning jämväl sammanlevande hustrus intäkter».

Ur 1902 och 1907 års skatteförfattningar samt de författningar, som gällde dessförinnan, kan utläsas att vid beräkning av det belopp, på vilket skatt skulle utgå, skulle i skattskyldigs årsinkomster inbegripas jämväl hustruns inkomst.

I en vid 1904 års riksdag väckt motion, vari föreslogs att makars inkomster icke vidare skulle sammanräknas i fråga om bl. a. beräkning av inkomstskatt, anfördes att sammanslagningen av två personers särskilda hushållning till en icke kunde medföra sådan besparing, att ett eventuellt påläggande av skatt därigenom bleve rättfärdigat. Ett bibehållande av inkomsternas sammanslagning skulle kunna tänkas i åtskilliga fall inge betänkligheter mot att ingå äktenskap och på detta sätt uppmuntra till lösa förbindelser.

Bevillningsutskottet yttrade i sitt betänkande nr 23 år 1904, att det helt visst skulle väcka ovilja, om familjer med samma årsinkomst finge utgöra olika skatt blott därför att hustrun i ena fallet ägde enskild inkomst men i det andra fallet saknade sådan inkomst. I allmänhet finge dock dessa båda familjer anses äga samma skatteförmåga och borde till följd därav behandlas lika vid beskattningen. Motionsförslaget, vilket enhälligt avstyrkts av utskottet, avsågs av riksdagen.

I ett år 1904 inom finansdepartementet utarbetat skatteförslag föreslogs en direkt bestämmelse av innehåll, att skatt skulle beräknas efter makars samfällda inkomst.

De första uttryckliga bestämmelserna om sambeskattning infördes i vår skattelagstiftning genom de år 1908 antagna *ändringarna i skatteförfattningarna*. Den skatt, som vardera maken hade att erlägga, skulle nämligen beräknas med hänsynstagande till den samfällda inkomsten. Enligt den till grund för lagändringen liggande propositionen nr 34 år 1908 ansågs det vara en ofrånkomlig konsekvens av de för beskattningen gällande grund-

satserna, att äkta makar betraktades såsom en enhet. Departementschefen uttalade såsom sin uppfattning, att skatteförmågan måste anses vara densamma, vare sig inkomsten intjänats av mannen ensam eller av båda makarna.

Enligt de år 1910 antagna nya skatteförfattningarna beräknades makars skatt efter deras sammanräknade inkomster.

I motioner vid 1910 och 1911 års riksdagar begärdes utredning om vilka åtgärder, som lämpligen kunde vidtagas för undanröjande av de oegentligheter i skattelagstiftningen, vilka vore ägnade att menligt inverka på äktenskapsfrekvensen genom att lösa förbindelser gynnades av skattereglernas utformning.

1911 års riksdag biföll yrkandet och frågan hänsköts till kommunalskattesakkunnige för utredning. Riksdagen anförde i sin skrivelse nr 108 följande.

Den jämförande befolkningsstatistiken utvisar för Sveriges del i fråga om de ingångna äktenskapens antal, antalet levande födda barn, ävensom de utom äktenskapet föddas antal avvikelser från medelsiffrorna, tydligt pekande på tillvaron av missförhållanden, som påkalla den allvarligaste uppmärksamhet. Likasom orsakerna till dessa missförhållanden äro många och vitt skilda, har man helt visst också att på mera än en väg söka motarbeta desamma.

Då nu motionärerna i fråga om ett visst område, nämligen skattelagstiftningens, framhållit, att vissa där gällande bestämmelser kunna vara ägnade att i sin mån menligt inverka på äktenskapsfrekvensen, och framställt förslag i avsikt att vinna rättelse härutinnan, har riksdagen funnit syftet med deras framställning vara synnerligen beaktansvärt. Det torde också vara obestriddt, att vid tillämpningen av våra gällande bestämmelser om skattefria avdrag, vissa oegentligheter kunna uppstå. Att genom ändrade föreskrifter söka förekomma dylika, likasom att över huvud taget på skattelagstiftningens väg befordra det förevarande syftet möter emellertid enligt sakens natur stora svårigheter. En radikal utväg vore givetvis att som regel göra äkta makar till självständiga skatteobjekt. Därigenom skulle undanröjas åtminstone den i motionerna särskilt betonade oegentligheten beträffande avdragen. En sådan åtgärd skulle emellertid innebära ett brytande med en av grundprinciperna i vårt skattesystem, äkta makars samfällda beskattning, en princip, som är allmänt erkänd även i utlandet.

I flera motioner vid 1915 års riksdag efterlystes botemedel för den alltmer utpräglade nedgången av de ingångna äktenskapens antal och i nativiteten. I en av motionerna föreslogs utarbetande av sådana ändringar i skatteförfattningarna, att man och hustru skulle beskattas var för sin inkomst. Under hänvisning till att frågorna redan var föremål för utredning av kommunalskattesakkunnige avslogs motionerna.

Kommunalskattesakkunnige framlade år 1917 sina utredningar och förslag i kommunalskattefrågan.

Ledamöterna Eiserman och von Wolcker föreslog dels en proportionell avkastningsskatt, som träffade nettoavkastningen av en förvärvskälla, exempelvis tjänst, dels ock en progressiv inkomstskatt, vilken drabbade en persons alla inkomster, sedan avdrag gjorts för existensminimum. Beträffande

äkta makars beskattning framhöll dessa sakkunniga, att de behandlat ämnet mera ur skatteteknisk än ur den av riksdagen framhållna synpunkten samt att det väl knappast vore sannolikt att, även om lättnader i skatteplikten vore ägnade att verka i rätt riktning beträffande äktenskapsfrekvensen och därmed även nativitetsförhållandena i riket, dessa förhållanden skulle kunna i någon avsevärd mån påverkas av skattelagstiftningen. De sakkunnige yttrade vidare angående beskattningen av äkta makar, som båda åtnjuter inkomst (s. 549).

Om vid en avkastningsbeskattning enligt förslagets grunder det äger sitt berättigande att låta vardera makens åtnjutna avkastning beskattas oberoende av huru stor avkastning den andre maken erhållit, då ju de särskilda avkastningarna härflutit ur skilda förvärvskällor, blir förhållandet ett annat, när det gäller att avvåga skattebördan efter skatteförmåga. Denna måste nämligen, såsom redan i det föregående är antytt, bedömas med ledning av den *sammanlagda* inkomst, som för den skattskyldige och hans familj står till förfogande. Huru stor del av denna sammanlagda inkomst vardera maken intjänat är utan betydelse för bedömande av makarnas samlade skatteförmåga, eftersom inkomsten i det hela står till förfogande för deras och den övriga familjens gemensamma behov. I hög grad missvisande skulle nämligen en beräkning av deras samlade skatteförmåga bliva, om den grundades på summan av makarnas skattekraft, sådan denna för vardera maken representeras av hans egen inkomst. Skulle skatteplikt och skatteprogression bestämmas efter makarnas särskilda inkomst- och förmögenhetsbelopp, bleve för övrigt säkerligen följden den, att skattskyldiga i större eller mindre omfattning föranstaltade om uppdelning av förmögenheten med därav härflytande inkomst eller eljest anordnade en uppdelning av inkomsten, ett förfaringsätt, som redan nu kommit till användning för beredande av rösträtt åt båda makarna. Då utvägen att medelst uppdelning av inkomsten vinna skattelindring emellertid vore stängd med avseende å sådan arbetsinkomst, som av arbetsgivaren uppgives för taxeringsmyndigheterna, skulle en anordning av nu antydda art påtagligen lända till orättvisa i beskattningen. Vid samma anordning lämnas för övrigt alldeles ur sikte frågan om beredande av *lägre* skatteplikt för gifta än för ogifta skattskyldiga. Då slutligen riksdagens skrivelse torde få anses åsyfta att lämna ett korrektiv emot beträdande av den även enligt sakkunniges mening förkastliga vägen för bestämmande av äkta makars skatteplikt, har författningsförslaget bibehållit principen, att äkta makars skatteplikt skall bestämmas efter deras sammanlagda inkomst och förmögenhet.

Å andra sidan bör givetvis skattelagstiftningen om möjligt så anordnas, att äkta makar, som båda åtnjuta inkomst, icke komma att i beskattningsavseende intaga en oförmånligare ställning *efter* än *före* äktenskapets ingående.

Ledamoten Landén avsåg att helt bibehålla principen om äkta makar såsom en enhet i kommunalt beskattningshänseende. Han ansåg, att en familjs skatteförmåga i allmänhet vore densamma, vare sig inkomsten åtnjutes av mannen ensam eller av både honom och hustrun.

Inkomstskattesakkunniga, som år 1918 framlade förslag till vissa ändringar i den statliga beskattningen, ansåg att sambeskattningen av äkta makar skulle behållas. De sakkunniga framhöll, att sambeskattningen av makar ofta medförde, att de ginge miste om skattefrihet och finge erlagga

skatt efter en högre skattesats, men å andra sidan medförde den gemensamma hushållningen såsom sådan en besparing, vilken finge anses betinga en högre skattekraft. De sakkunniga anförde vidare (prop. nr 259 år 1919 bil. 1 s. 33).

För att förekomma att två personer av skilda kön, vilka sammanleva såsom äkta makar, i avsikt att undvika beskattning underlåta att ingå äktenskap, vore det strängt taget nödvändigt att i förordningen införa ett stadgande, att personer, vilka sammanleva såsom man och hustru, alltid skulle i beskattningsavseende betraktas såsom om de vore äkta makar. — — — Mot införandet av en dylik bestämmelse talar emellertid svårigheten att avgöra, huruvida två personer verkligen sammanleva såsom man och hustru. Man kan icke tillåta taxeringsmyndigheten att verkställa en mera ingående undersökning härav, då det rör sig om så intima förhållanden. Förutsättningen för tillämpning av en dylik bestämmelse måste vara, att de båda sammanlevande uppträda på ett sådant sätt, att det icke kan finnas något tvivel om arten av förhållandet dem emellan. Detta villkor kan anses uppfyllt, därest de vid mantalsskrivning eller i deklaration uppgiva, att de leva som äkta makar, och det synes icke finnas någon betänklighet mot att i ett sådant fall tillämpa de för beskattning av äkta makar gällande reglerna. Det torde jämväl finnas många fall, då två personer uppträtt på sådant sätt, att man, ehuru de icke uppgivit det i sina deklarationer, kan utan svårighet fastslå, att de leva såsom man och hustru. Även i sådana fall bör taxeringsmyndigheten vara berättigad taxera dem såsom om de voro äkta makar. De sakkunniga föreslå därför, att två med varandra sammanlevande personer skola taxeras som om de voro äkta makar, därest av dem eller endera av dem vid mantalsskrivning eller i deklaration uppgives, att de sammanleva såsom man och hustru, eller det eljest är allmänt känt, att så är förhållandet.

Förslaget mötte åtskillig kritik. Det ansågs att kontrahenterna endast undantagsvis skulle komma att uppgiva det angivna förhållandet och att det för övrigt ofta vore fråga om förbindelser av mera tillfällig art, vartill komme att i de större städerna, där sådan sammanlevnad mest vore att finna, taxeringsmyndigheterna oftast saknade kännedom om förhållandet. Det invändes även, att de såsom makar sammanlevande ogifta personerna knappast själva skulle frivilligt lämna uppgifter om ett förhållande, som skulle leda till ökad beskattning av deras inkomster. Svårigheter kunde även uppstå när den ena personen lämnade uppgifter, men den andra förnekade förhållandet. Vanskligheter skulle även uppstå där sammanlevnaden upphört vid tiden för skattens betalande.

De sakkunniga modifierade själva senare sitt förslag så att det skulle avse endast man och kvinna, som själva uppgav sig sammanleva såsom man och hustru (prop. nr 259 år 1919 bil. 2 s. 53).

Departementschefen anförde i proposition nr 259 till 1919 års riksdag, att visserligen vore skatteförmågan tydligen densamma vare sig två personer är gifta eller icke och att förbindelsen i många fall vore lika stadigvarande som om den vore ett verkligt äktenskap, men att stadgande med förslaget innehåll icke framlades, enär det saknade praktisk betydelse.

Även i det år 1920 framlagda »1919 års förslag till kommunalskattelag» behölls sambeskattningen.

I motioner vid 1920 års riksdag hemställdes, att skattegemenskapen i äktenskapet skulle upphävas, när den icke främjade äktenskapsbildningen.

Med anledning av en vid 1921 års riksdag av enskilda motionärer påyrkad utredning angående den s. k. familjebeskattnings brister tillsattes *särskilda sakkunniga*, vilka år 1922 avgav en promemoria. De sakkunniga, som icke kunde finna annat än att sambeskattningen av makar måste anses riktig, anförde (prop. nr 209 år 1922 s. 36 ff).

De olika principer, som här stå emot varandra, äro å ena sidan, att makarna äro självständiga rättssubjekt, vilka hava att var och en råda över sin inkomst och förmögenhet, och att en var av dem därför bör beskattas efter sin inkomst utan hänsyn till den andre makens ekonomiska förhållanden, och å andra sidan, att på grund av det sätt, varpå äkta makar äro i ekonomiskt avseende faktiskt beroende av varandra, man icke kan bedöma den ene makens skatteförmåga utan att taga hänsyn till den andra makens ekonomi.

Vid bedömande av äkta makars skatteförmåga måste man, liksom alltid i beskattningsfrågor, utgå från vad som kan anses vara normalfallet, vilket väl härvidlag torde vara, att det är mannen, som ensam eller i huvudsak ensam förvärfvar den inkomst, varav makarna skola hava sitt uppehälle. Med skatteförmågan i detta normalfall bör man därefter jämföra skatteförmågan i de fall, då båda makarna hava inkomst, eventuellt med hänsynstagande till det sätt, varpå hustruns inkomst förvärfvas.

I det antagna normalfallet bör ju mannen såsom vanligt hava skattefritt avdrag för existensminimum för sig och sin familj eller, om man nu bortser från barn, för sig och hustrun. Vid beräkning av detta existensminimum måste ihågkommas, att i normalfallet hustrun utför en mängd arbete, för vilket ensamförsörjaren måste anlita avlönad arbetskraft, och att därför hustrun kommer att så att säga minska existensminimum för mannen. Existensminimum får dock antagas vara större för man och hustru tillsammans än för en ensam person, men torde på grund av ovan antydda förhållanden icke bliva dubbelt så stort som existensminimum för ensam person. — — —

Har hustrun egen inkomst, kommer denna att i regel öka de medel, som stå till förfogande för det gemensamma hushållet. Båda makarna äro enligt giftermålsbalken pliktiga att var efter sin förmåga bidra till att bereda familjen det underhåll, som med avseende å makarnas villkor må anses tillbörligt, och varje ökning i hustruns inkomst kommer sålunda att i regel lätta den börda, som härutinnan vilar å mannen. I de fall, då hustrun försörjer mannen och uppehåller hemmet, gäller motsvarande, om mannen lyckas förvärva sig någon inkomst. Varje ökning av den ene makens inkomst ökar makarnas gemensamma skatteförmåga. Om två äkta par i samma ortsgrupp hava 10 000 kronors inkomst var, synas de hava samma ekonomiska ställning och samma skatteförmåga, även om i det ena äktenskapet mannen ensam förvärfvar hela inkomsten och i det andra äktenskapet man och hustru förtjäna 5 000 kronor var, och de torde därför i båda fallen böra betala lika stor skatt. Skulle var och en av makarna beskattas fristående, blir detta emellertid icke förhållandet — — —.

Efter att ha lämnat exempel på de stora skatteskillnader, som sambeskattning i högre inkomstlagen medförde, jämfört med särbeskattning, uttalade

de sakkunniga att olika inkomstfördelning makarna emellan ej motiverade så stor skatteskillnad; skatteförmågan måste enligt de sakkunnigas mening mätas efter makarnas sammanlagda inkomster, oberoende av vem som förvärvat dem. De sakkunniga anförde vidare.

Emot denna slutsats har under diskussionen såväl i utlandet som här hemma gjorts en hel del invändningar. Först må nämnas den anmärkningen, att äkta makar icke böra behandlas sämre än andra, som hava gemensamt hushåll och därigenom kunna nedbringa sina utgifter, såsom när bröder och systrar hava gemensamt hushåll eller en moder med egen inkomst hushållar för sin vuxne son. I den mån anmärkningen är riktig, borde logiskt detta snarare leda till det resultat, att även andra hushåll än äkta makars beskattades efter den sammanlagda inkomsten, icke därtill att äkta makar beskattades var för sig. Emellertid bör ej förbises, att dessa övriga familjehushåll äro av mera tillfällig och löslig natur, liksom ock att för äktenskapen finnas särskilda lagbestämmelser, som reglera bidragsskyldigheten, samt att makarnas hela inkomst i regel användes för gemensamt bästa, varemot för andra gemensamma hushåll dylika lagbestämmelser saknas och blott en mindre del av hushållsmedlemmarnas inkomster användes för utgifter, som kunna anses vara gemensamma. Dessa och andra förhållanden göra det utomordentligt svårt att uppställa några beskattningsregler, vilka skulle rättvist träffa andra gemensamma hushåll än äkta makars. Den omständigheten, att de mera tillfälliga hushållen icke underkastas gemensam beskattning, synes enligt de sakkunnigas mening icke utgöra tillräckligt skäl att upphäva den gemensamma beskattningen av äkta makar.

Beträffande åter anmärkningen, att genom den nuvarande beskattningen två personer, vilka ingå äktenskap med varandra, härigenom försättas uti en i skatteavseende ogynnsammare ställning än förut, medgives gärna, att densamma är riktig, om man blott ser på skattens belopp, men man får icke glömma att såsom redan framhållits den ekonomiska ställningen och därmed skatteförmågan blivit förändrad genom äktenskapet och inrättande av det gemensamma hushållet. Ofta bliva väl, även när äktenskapet ännu är barnlöst, utgifterna för uppehållet dyrare efter än före giftermålet, men detta beror snarare på en höjning av levnadsstandarderna i samband med inrättande av eget hushåll. Hava båda kontrahenterna haft eget hushåll före giftermålet, komma sammanlagda omkostnaderna otvivelaktigt att sjunka.

Förevarande invändning har otvivelaktigt sitt största berättigande vid jämförelse med två personer, vilka utan giftermål sammanleva såsom man och hustru; dessa bliva helt visst för lindrigt beskattade. — — — Att söka bota den orättvisa, som ligger däri, att sammanlevande taxeras utan hänsyn till den sammanlagda inkomsten, genom att låta även äkta makar taxeras utan hänsyn till sin sammanlagda inkomst, måste vara att upphäva en mindre orättvisa genom att skapa en större. Äkta makars självständiga beskattning komme ju nämligen att medföra minskad avkastning av skatten och därmed, när skattebeloppet måste återfås genom höjd beskattning, ökad skattebördan icke blott för ensamförsörjare och sammanlevande utan även för de äkta män, vilkas hustrur icke hava egen inkomst.

Härefter lämnade de sakkunniga en redogörelse för vad den engelska »Royal Commission on the Income Tax» uttalat rörande principerna för äkta makars beskattning, varur hämtas följande.

I England taxeras mannen alltid för hustruns inkomst, därest icke någon av makarna begär, att hustrun skall själv taxeras. Även i detta fall beräknas skatten

efter bådassammanlagda inkomst. Det framhölls hos kommissionen av en del vittnen, att rätten till fullt självständig taxering för hustrun (d. v. s. utan sammanräkning av inkomsterna för bestämmande av skattens belopp) vore en väsentlig del av den självständiga medborgarrätten, och att principen om full likställighet i fråga om medborgerliga skyldigheter (in regard to civil obligations) borde segra över varje skatteprincip. Det påstods också, att den gällande beskattningsmetoden verkade som ett straff på äktenskap. Kommissionen godkände icke dessa synpunkter utan föreslog endast, att varje skattskyldig skulle få åtnjuta ett skattefritt avdrag motsvarande existensminimum — — —. I fråga om sammanläggningen i beskattningsavseende av äkta makars inkomst anförde kommissionens majoritet (blott två reservanter):

»Finansministern har i underhuset uppgivit, att förlusten i skatteintäkt vid skild taxering av man och hustru skulle uppgå till £ 20 000 000, vilket belopp möjligen skulle kunna ökas till £ 45 000 000 genom överflyttande av inkomst från man till hustru. Att flytta en börda från personer, vilkas gemensamma inkomst är sådan, att deras betalningsförmåga tillåter att den billigtvis bäres av dem, och att genom ökad skatteprocent placera en del av bördan på andra skattskyldiga, skulle enligt vår åsikt vara rakt stridande mot alla principer för en rättvis beskattning. Vi hava den känslan, att de, som begära denna ändring i nuvarande bestämmelser, i verkligheten icke begära självständig taxering eller skild betalning av skatten — detta kan erhållas redan med nuvarande bestämmelser — utan en minskning av inkomstskattebördan på den grund, att en del av den gemensamma inkomsten händelsevis tillhör hustrun. Det finnes två metoder att genom en minskad beskattning taga hänsyn till de förpliktelser, äktenskapet medför. Den ena är att medgiva ett avdrag, hustru- eller äktenskapsavdrag, från den sammanlagda inkomsten; detta hustruavdrag medgives för närvarande och det kommer att enligt vårt förslag betydligt ökas i betydelse. Den andra metoden är att genom en fullt oberoende behandling av mans och hustrus inkomster i inkomstskatteavseende åstadkomma en differentiering, vilkens resultat helt och hållet kommer att bero på det särskilda sätt, varpå en viss inkomst råkar att fördela sig på hushållets båda medlemmar. Då den förra metoden har betydelse för varje äkta par, är det ofantligt mycket troligare, att densamma kommer att uppmuntra till äktenskap än att den senare gör det. Det förefaller oss underligt, att samma vittnen, som för att söka genomdriva sitt anspråk på självständig taxering bortse från äkta makars gemensamma förpliktelser, samtidigt begära ökade hustru- och barnavdrag, vilka ju innebära uttryckliga erkännanden av de gemensamma förpliktelser, som skapas genom äktenskapet. Det förefaller oss som om det skulle vara fullständigt ologiskt att i ett och samma skattesystem medgiva ett avdrag, som vilar på erkännande av mans och hustrus gemensamma förpliktelser, och att samtidigt medgiva lättnad för vardera parten i föreningen, som om de vore fullständiga främlingar för varandra. Om skild taxering medgaves, borde logiskt giftermålsavdraget upphävas, och resultatet skulle bliva, att bördorna överflyttades från de rika till de fattiga, enär i det stora flertalet fall hustrun icke alls har någon egen inkomst, eller ock en egen inkomst, som är mindre än det nuvarande hustruavdraget och betydligt mindre än det föreslagna avdraget. Förevarande fråga får icke betraktas som en politisk fråga utan bör ses från finansiell och statsinkomstsynpunkt, och vi äro övertygade om att den måste avgöras icke efter några teoretiska hänsyn till politisk likställighet, utan i överensstämmelse med principen om skatteförmåga, vilken vi erkänna såsom reglerande för alla skattefrågor. Vid tillämpningen av denna princip måste vi taga hänsyn till de sociala förhållandena i det land, där skatten pålägges. Det stora flertalet gifta personer leva tillsammans och använda sina inkomster

för gemensamma behov, och till detta gemensamma hushåll och inbördes beroende tages, i hustruns intresse, hänsyn vid andra former av beskattning, t. ex. testaments- och arvskatt är lägre för hustrun än för en person, som icke är besläktad med den döde. Sammanläggningen i skattehänseende av mans och hustrus inkomster beror icke på någon medeltida uppfattning av kvinnas underdånighet och beror ej heller på någon könets underlägsenhet, eftersom vardera parten kan begära egen taxering och egen debetsedel. Inkomsterna sammanläggas, enär lagen om skatteförmågan är den högsta lagen i skattefrågor, och skatteförmågan beror i verkligheten på beloppet av den inkomst, som tillkommer ett gift par, och icke på den proportion, vari denna inkomst händelsevis råkar att ägas av parterna i föreningen. Det är utom allt tvivel, att i det ojämförligt stora flertalet av de fall, där hustrun har egen inkomst, hon bidrager till den gemensamma kassan antingen så att hennes inkomst verkligen uppgår i mannens eller ock därigenom att hon betalar utgifter, som i mindre lyckligt lottade hushåll falla på mannen. Vi hava ägnat mycken tid och uppmärksamhet åt detta ämne och hava med yttersta omsorg prövat alla de skäl, som förelagts oss, och vi hava tvungits till den slutsatsen, att den oförrätt, varöver klagats, är mera påstådd än verklig eller med andra ord snarare en förevändning för klagomål än en oförrätt. Vi tillråda därför att hopläggningen av hustrus och mans inkomster skall i regel fortfarande äga rum.»

De sakkunniga ansåg alla skäl tala för att man bibehölle gällande sambeskattnig. De hade icke kunnat finna någon grund för antagandet att denna metod skulle ha någon ogynnsam inverkan på äktenskapsfrekvensen, vilken syntes i huvudsak influeras av helt andra förhållanden. Frågan om äkta makars beskattning vore för övrigt samtidigt föremål för utredning av 1921 års kommunalskattekommitté.

Vid 1922 års riksdag upptogs frågan om äkta makars beskattning till behandling i proposition nr 209. Departementschefen uttalade, att med ändring av gällande bestämmelser syntes kunna anstå i avvaktan på kommunalskattekommitténs utredning. På grund härav ansåg sig departementschefen icke böra förelägga riksdagen något ändringsförslag.

I det av *inkomstskattesakkunniga år 1923* avgivna betänkandet angående den statliga beskattningen (SOU 1923:69) behölls principen, att äkta makars skatteförmåga skulle bedömas efter deras sammanlagda inkomst. Detsamma var förhållandet i det följande år av *1921 års kommunalskatte-kommitté* avgivna betänkandet angående kommunalbeskattningen (SOU 1924:53) och i ett år 1925 av särskilt tillkallad utredningsman avgivet betänkande angående den statliga beskattningen (SOU 1925:10), varmed åsyftades att få till stånd en formell uppställning i anslutning till 1921 års kommunalskattekommittés förslag.

Vid 1925 års riksdag påtalades i tvenne motioner det förhållandet att två gifta personer beskattades högre än två ogifta personer med samma inkomster och att hembildningen motverkades genom att de illegitima förbindelserna sålunda gynnades. I den ena motionen hemställdes om utredning i syfte att äkta makar måtte taxeras och beskattas var för sig, enär intet som helst fog kunde förebringas för att räkna man och kvinna som starkare

skatteobjekt då de vore gifta än när de levde tillsammans utanför lagen. Under hänvisning till de väntade reformförslagen rörande såväl den kommunala som den statliga beskattningen avstyrkte bevillningsutskottet motionerna, vilka också blev av riksdagen avslagna.

I de till 1927 års riksdag avlåtna propositionerna nr 102 — nr 104 angående nya skatteförfattningar föreslogs, att sambeskattningen av äkta makar skulle behållas. Förslaget till skattereform förföll i sin helhet, men framlades ånyo vid 1928 års riksdag (propositionerna nr 213, nr 218 och nr 219).

I en motion vid 1928 års riksdag påyrkades vidare utredning och förslag till ändring av bestämmelserna om äkta makars taxering därhän, »att varje make måtte få taxeras och beskattas personligen efter egen inkomst såsom självständig skattedragare utan avseende taget till den andre makens inkomster».

Motionen avstyrktes av det särskilda utskott, som behandlade skatteförslaget, och utskottet anförde följande (utlåtande nr 1 år 1928).

Utredning av den i motionen berörda frågan har tidigare företagits, och därvid har man kommit till det resultat, att, därest en äkta make taxeras utan något hänsynstagande till den andra makens inkomst, beskattningen icke skulle bliva utmätt efter den verkliga skatteförmågan. Jämlikhet i beskattningen skulle icke kunna vinnas mellan äkta makar, vilka hava var och en sin egen inkomst, och äkta makar, av vilka blott en har inkomst.

Sambeskattningen behölls även i 1928 års skattelagstiftning och fick då den utformning som i stort sett bestod till år 1952.

Vid 1931 års riksdag väcktes en motion (AK 160) angående bl. a. beskattningen av äkta makar. I motionen påtalades framför allt det förhållandet att äkta makar, vilka båda hade inkomst, i regel blev hårdare beskattade än de skulle blivit, om de varit ogifta. Motionärerna anförde bl. a. följande.

Anledningen till att avdraget för hustru är lägre än för ogift person torde närmast vara den, att levnadskostnaden för ett gift par anses vara mindre än för två ogifta personer. Detta kan vara fallet, men är det långt ifrån alltid. Bildandet av familj är ofta förenat med anskaffning av en något anspråksfullare bostad än vederbörande haft som ogifta. Anskaffning av bohag medför viss merkostnad, eventuellt genom avbetalning, och den besparing, som kan vinnas i hushållsutgifter, motväges ofta av andra utgifter. Men det är att märka, att frågeställningen ej är så enkel som den nu antydd. Valet gäller ofta ej, huruvida vederbörande skola bo åtskilda eller ingå äktenskap, utan huruvida vederbörande skola flytta tillsammans med eller utan ingående av äktenskap. Sker det sistnämnda, vinna kontrahenterna de eventuella ekonomiska fördelar, som kunna bli en omedelbar följd av sammanflyttningen, och bibehålla tillika den förmånligare ställningen i beskattningsavseende. Det anförda gör, att man synes kunna starkt ifrågasätta införandet av lika stora avdrag för hustru som för ogift person, även om detta för ett eller annat fall skulle betyda ett längre gående steg än som i och för sig kunde anses påkallat. Skattelagstiftningen måste ju i ett fall som detta räkna med en viss ojämnhet, och det förefaller oss lyckligare om denna ojämnhet betyder någon fördel för äktenskapen än om den innebär en nackdel för desamma.

Motionen utmynnade i en hemställan, att det i samband med pågående utredningar på beskattningsväsendets område skulle företagas en ingående utredning rörande bl. a. frågan om äkta makars beskattning.

Bevillningsutskottet erinrade i sitt betänkande nr 39 år 1931 om att denna fråga jämförelsevis nyligen varit föremål för riksdagens prövning och att därvid tillräckliga skäl icke ansetts föreligga för ett frångående av hittills gällande principer på detta område.

Riksdagen beslöt anhålla om utredning, vilken uppdrogs åt 1930 års kommunalskatteberedning. Sedan beslut fattats om att beredningens arbete tills vidare skulle upphöra, överlämnades uppdraget år 1932 åt särskild sakkunnig, under vilkens ledning vissa förberedande undersökningar utfördes inom finansdepartementet.

I sitt betänkande nr 54 år 1935 hemställde bevillningsutskottet, i anledning av väckta motioner, att riksdagen måtte anhålla om återupptagande av utredningen på kommunalbeskattningens område, vilket jämväl blev riksdagens beslut. Sedan särskilda sakkunniga biträtt inom finansdepartementet med förberedande undersökningar, anförtroddes utredningen år 1936 åt kommunalskatteberedningen.

År 1935 avgavs ett betänkande rörande familjebeskattningen av *befolkningskommissionen* (SOU 1936: 13). Kommissionen hade tillsatts för att verkställa en allsidig undersökning av vårt lands befolkningsfråga. I direktiven för utredningen framhölls, hurusom i den föregående livliga diskussionen i befolkningsfrågan påyrkats lindring i beskattningen av äkta makar, varom utredning jämväl påkallats av riksdagen. Kommissionen förklarade sig ha i förevarande avseende ansett det vara sin uppgift att föreslå sådana reformer på beskattningsområdet, som ur befolkningspolitiska och familjesociala synpunkter framstode såsom motiverade. Dessa synpunkter syntes tala för att giftermål och familjebildning i högre grad än som vore fallet gynnades i beskattningsavseende. Kommissionen hade därför upptagit till prövning frågan om äkta makars beskattning och anförde i denna del bl. a. följande. Det hade varit hänsynen till sådana äktenskap, där hustrun hade egen inkomst, som påkallat utredning rörande äkta makars beskattning. För äktenskap av detta slag kunde nämligen gällande regler leda till en hårdare beskattning av sammanlevande makar än som skulle ha drabbat dem såsom ogifta, vilket ur allmänna rättvisesynpunkter framstode såsom en obillighet. Även befolkningspolitiska och familjesociala synpunkter talade helt allmänt för en lägre beskattning av äkta makar än av ogifta personer. Under frågans historiska utveckling hade anförts skäl för sambeskattningsens bibehållande, vilka syntes kommissionen vara av avgörande beskaffenhet. Bestämmande för en familjs ekonomiska ställning vore normalt makarnas sammanlagda inkomst, oavsett om denna inkomst och förmögenhet tillkom endera maken eller båda. En särskild beskattning av vardera maken skulle innebära, att åtskillnad finge göras mellan fall, då båda makarna åtnjöte in-

komst, och fall, då endast ena maken hade inkomst, vilket i och för sig framstode såsom oegentligt och därtill skulle innebära fara för otillbörliga manipulationer genom överflyttning av inkomst makarna emellan. Den finansiella förlusten härav skulle för det allmänna kunna bli avsevärd. Tekniska svårigheter skulle vidare uppstå i fråga om påläggandet av vissa avdrag. I främmande länder syntes sambeskattningens princip vara allmänt vedertagen.

Kommissionen, som ansåg att upphävandet av regeln angående sambeskattning av äkta makar inte borde ifrågasättas, yttrade vidare följande.

Ehuru merbelastning av äkta makar på grund av sambeskattningen endast kan förekomma för de relativt mindre talrika äktenskap, där hustrun har egen inkomst att beskatta, och dessutom merendels är föga betydande, kan den omständigheten att frågan i verkligheten har förhållandevis små proportioner naturligtvis icke få vara ett skäl för denna merbelastnings bibehållande. Den orättvisa, som här förefinnes, är observerad och storleksordningen av densamma har i den allmänna uppfattningen uppenbarligen starkt överdrivits. Det är av vikt, att varje grund bringas ur världen för påståenden, att skattelagstiftningen genom reglerna om beskattning av äkta makar befordrar den fria sammanlevnaden.

I yttrande över kommissionens betänkande uttalade kammarrätten, att den merbeskattning, som i vissa fall vore förknippad med beskattningen av äkta makar, vore mycket beklaglig. Ämbetsverket kunde dock icke, åtminstone icke för tillfället, föreslå ett upphävande av sambeskattningen eller giva anvisning på någon möjlighet att på direkt väg undanröja därav följande olägenheter.

1936 års skattekommitté anförde i sitt år 1937 avgivna betänkande angående den statliga beskattningen (SOU 1937: 42) följande i själva principfrågan rörande sambeskattningen.

Beträffande spörsmålet om äkta makars beskattning har kommittén i likhet med befolkningskommissionen och nästan samtliga de myndigheter, som yttrat sig över kommissionens betänkande, funnit ofrånkomligt att bibehålla principen om sambeskattning. Det är uppenbart, att från deras synpunkt, som synas hårdast drabbade av principens konsekvenser — äkta makar, vilka båda redan före äktenskapet haft egna inkomster — den genom äktenskapet uppkomna merbeskattningen förefaller obegriplig och orättvis. Enligt kommitténs mening bör jämförelsen emellertid icke ske endast mellan två makars beskattning, sådan den var före och blivit efter äktenskapets ingående, utan även och framför allt mellan två familjer med lika stora inkomster, där inkomsten i det ena fallet helt intjänats av mannen men i det andra fallet av båda makarna. Det kan icke med skäl påstås annat än att de båda familjernas skatteförmåga är i stort sett densamma. Skattekraften förändras icke efter den proportion, i vilken inkomsten råkar tillföras familjen av den ene eller den andre av makarna. Enligt kommitténs uppfattning skulle det vara i hög grad oriktigt att genom lindring av skatten för dem, vilka rimligtvis kunna bära densamma, öka skatten för andra familjer, som äro lika eller sämre ställda. Att sambeskattningens principens upphävande skulle för statsverket medföra avsevärd skatteförlust, som skulle komma att ytterligare ökas genom överflyttningar av inkomst och förmögenhet mellan makar i avsikt att vinna ytterligare skattelindring, är obestriddigt.

Kommittén fann det ofrånkomligt att behålla principen om sambeskattningsning.

Enligt proposition nr 258 till 1938 års riksdag fann departementschefen liksom bevillningsutskottet (betänkande nr 32) övervägande skäl tala för ett bibehållande av sambeskattningsprincipen.

Kvinnoarbetskommittén synes i sitt betänkande angående gift kvinnas förvärvsarbete (SOU 1938: 47) icke ha gjort något direkt uttalande i sambeskattningsfrågan.

Kommunalskatteberedningen hänvisade i sitt betänkande (SOU 1942: 34) till att senast vid 1938 års riksdag systemet med sambeskattningsning av äkta makar ansetts böra bibehållas vid statsbeskattningsningen. Beredningen ansåg att redan på denna grund förelåg anledning att upprätthålla grundsatsen även vid kommunalbeskattningsningen, där de skäl, som kunde tala för dess avskaffande, ägde mindre styrka. Beredningen utgick därför vid sin fortsatta behandling av frågan om familjebeskattningsningen från att sambeskattningsningen av äkta makar skulle bibehållas i oförändrad form.

1941 års *familjebeskattningsakkunniga*, vilka avgav betänkande angående den statliga familjebeskattningsningen (SOU 1943: 3), fann det ofrånkomligt, att principen om sambeskattningsning bibehölls i fråga om äkta makar.

I en motion vid 1944 års riksdag påyrkades sådan ändring av beskattningsningen av äkta makar, att denna ej ökades till följd av äktenskapets ingående. Vidare anfördes i motionen bl. a. att det vore tydligt, att sådana beskattningsföreskrifter icke kunde verka befordrande på familjebildningen i en tid, då allt flera kvinnor skaffat sig yrkesarbete före äktenskapet och även i allt större utsträckning önskade fortsätta därmed under äktenskapet. Lämpligaste utvägen syntes vara att reglerna om sammanläggning av inkomster respektive av förmögenheter borttoges och att makarna sålunda taxerades och beskattades såsom av varandra oberoende skattskyldiga.

I andra vid samma års riksdag väckta motioner om revision av familjebeskattningsningen framhölls jämväl behovet av utredning rörande äkta makars sambeskattningsning. Bevillningsutskottet erinrade i sitt betänkande nr 18 år 1944 om att frågan om sambeskattningsningen av äkta makar varit föremål för övervägande i samband med 1938 års skattelagstiftning, därvid det befunnits ofrånkomligt att behålla gällande princip. Utskottet förklarade sig anse, att vad av 1936 års skattekommitté i denna fråga anförts fortfarande ägde giltighet, varför utskottets majoritet icke kunde tillstyrka de i motionerna framställda yrkandena. Tre reservanter yrkade emellertid bifall. Riksdagen godkände utskottets betänkande i denna del.

Vid 1945 års riksdag väcktes ett flertal motioner rörande ändrade bestämmelser om äkta makars beskattningsning. I en motion (AK 34) påyrkades skyndsamt utredning i frågan och anfördes följande.

Ovannämnda påstående, att makar med en gemensam inkomst, uppgående till samma belopp som t. ex. en manlig familjeförsörjares, ha samma skatteförmåga,

kan ytligt sett synas riktigt. Man räknar då emellertid icke med det bidrag till familjens försörjning, som den enbart hemarbetande hustrun presterar. Det är ju ett känt faktum, att det för en gift yrkesarbetande kvinna icke lönar sig att ha platsen kvar, med mindre än att inkomsten är ganska hög. De stora avbränningar, som den yrkesarbetande gifta kvinnan har för hemhjälp m. m., bortfalla i många fall helt i de familjer, där mannen är ensam förvärvsarbetande. Det kan icke ur någon synpunkt anses riktigt, att exempelvis personer, som sammanbo utan att ingå äktenskap, bli bättre ställda i beskattningshänseende, än om de gifta sig. En utredning av denna beskattningsfråga är alltså enligt vår åsikt synnerligen befogad.

Till bevillningsutskottet hade ingivits skrifter rörande denna fråga från ett flertal kvinnoorganisationer. Sålunda anförde Yrkeskvinnors samarbetsförbund bl. a., att gällande bestämmelser om beskattning av äkta makar vore i hög grad otillfredsställande såväl ur rättvisesynpunkt som ur social och befolkningspolitisk synpunkt. Förbundet hemställde om en förutsättningslös utredning av frågan om beskattningen av äkta makar, då de olägenheter, gällande bestämmelser medförde, vore av så allvarlig art, att de i längden kunde inverka menligt på äktenskapsbildandet och på de gifta kvinnornas insatser på arbetsmarknaden.

För belysande av sambeskattnings verkningar företog bevillningsutskottet vissa beräkningar av det sammanlagda skattetrycket dels vid samtaxering och dels vid taxering av makar var för sig, vilka beräkningar intogs såsom bilagor till utskottets betänkande (nr 48 år 1945). Utskottet yttrade bl. a. följande.

Även om i diskussionen rörande sambeskattnings betydelsen av densamma uppenbarligen ofta starkt överdrivits, finnes det dock enligt utskottets mening anledning att taga under överbägande, huruvida sambeskattnings alltid verkar fullt rättvist. Såsom skäl för sambeskattnings bibehållande har, såsom ovan nämnts, åberopats, att skatteförmågan för en familj i stort sett vore densamma, vare sig inkomsten helt intjänats av mannen ensam eller av båda makarna tillsammans. Det synes kunna ifrågasättas, huruvida detta påstående är riktigt beträffande sådana fall, då hustruns inkomst härrör från förvärvsarbete, som satt henne ur stånd att ägna sig åt hemmets skötsel.

Då bestämmelser om gift kvinnas taxering första gången infördes i vår skattelagstiftning, vilket såsom framgår av vad ovan anförts skedde år 1908, uttalade departementschefen i den vid samma års riksdag framlagda propositionen i detta ämne såsom sin uppfattning, att skatteförmågan i allmänhet måste anses vara densamma, vare sig inkomsten intjänats av mannen ensam eller av båda makarna. Departementschefen yttrade vidare, att detta företrädesvis gällde, om hustruns inkomst härflutit av kapital eller av sådan verksamhet, som icke i högre grad varit hinderlig för hennes arbete i hemmet. Om åter hustruns inkomst uppkommit av verksamhet, som, till följd därav att den hindrat hennes arbete i hemmet, föranlett kostnad för anställande av särskilt biträde för sådant ändamål, kunde förhållandet enligt departementschefens mening i viss mån vara ett annat. Utskottet finner dessa synpunkter, som framfördes redan vid sambeskattnings införande i skattelagstiftningen, vara värda att uppmärksammas. Skatteförmågan kan icke anses vara densamma för exempelvis två familjer med minderåriga barn, där i ena fallet mannen ensam har en inkomst av 7 000 kronor medan hustrun ägnar sig åt hemmet samt i andra fallet båda makarna ha inkomst av förvärvsarbete å tillhoppa

samma belopp och hustrun på grund av förvärvsarbetet är förhindrad att ägna sig åt hemmets skötsel. Det kan enligt utskottets mening ifrågasättas, huruvida den skillnad i skatteförmåga, som föreligger i dylika fall, enligt nuvarande beskattningsregler blir i erforderlig utsträckning beaktad. Utskottet vill emellertid i detta sammanhang påpeka, att ett upphävande av sambeskattningen skulle kunna medföra risk för överflyttningar av inkomst eller kapital mellan äkta makar.

Utskottet ansåg, att bl. a. sambeskattningsfrågan borde omprövas och 1945 års riksdag beslöt i enlighet därmed.

Till följd härav tillkallades år 1946 särskilda sakkunniga, vilka antog benämningen sambeskattnings-sakkunniga. I direktiven för de sakkunniga anfördes bl. a. följande.

Vid denna utredning torde i första hand böra till förnyad prövning upptagas frågan huruvida den nuvarande sambeskattningen av äkta makar bör avskaffas och ersättas med ett system, enligt vilket äkta makar taxeras och beskattas såsom av varandra oberoende skattskyldiga. Vid prövningen av denna fråga bör beaktas bl. a. den risk för överflyttningar av kapital och inkomst mellan äkta makar, som ett upphävande av sambeskattningen kan medföra. — — —

I övrigt torde den nu förordade utredningen böra vara förutsättningslös. Skulle sålunda under utredningens gång framkomma förslag till lösning av hithörande spörsmål enligt andra linjer än de nyss antydda, torde jämväl dessa förslag böra närmare prövas.

Senare under år 1946 framlade *1945 års statsskatteberedning* sitt betänkande (SOU 1946: 79). Beredningen utgick ifrån att sambeskattnings-sakkunniga skulle komma att beakta verkningarna av beredningens förslag med avseende å sambeskattningen av äkta makar vid bedömandet av frågan om sambeskattningens bibehållande eller utformning över huvud taget.

Utredningen för hem- och familjefrågor framhöll i sitt betänkande (SOU 1947: 46) önskvärdheten av att möjligheterna att åstadkomma en rättvisare form för beskattning av äkta makar än den dåvarande gjordes till föremål för överväganden.

Genom källskattesystemets införande år 1947 fick kritiken mot sambeskattningen ny näring. Om hustrun haft egen inkomst kunde detta nämligen medföra en påtaglig stegring av källskatteuttaget hos mannen. Det började ifrågasättas, om de gifta kvinnornas förvärvsarbete verkligen lönade sig. Samtidigt riktades det från många håll anmärkningar mot att båda makarnas inkomster genom sambeskattningen drabbades av en högre marginalskatt, vilket antogs komma att verka hämmande på utbudet av arbetskraft och sålunda även på produktionen.

I sitt betänkande (SOU 1949: 47) anförde *sambeskattnings-sakkunniga* i sin »sammanfattning och ställningstagande» i sambeskattningsfrågan bl. a. följande.

Å ena sidan har det anförts, att det inginge i varje persons medborgerliga rättigheter att beskattas för sin inkomst. Å andra sidan har det ansetts orättvist, att två personer, som inginge äktenskap, därigenom kunde komma att beskattas hårdare än dessförinnan eller, allmännare uttryckt, att äkta makar, som båda hade

inkomst, kunde bli hårdare beskattade än fallet skulle ha varit, om de behandlats såsom av varandra oberoende skattskyldiga. Denna skatteskräpande effekt har ansetts utöva menlig inverkan på dels äktenskapsfrekvensen, dels intresset hos den gifta kvinnan att ägna sig åt förvärvsarbete.

Den förstnämnda anmärkningen kan härledas ur emancipationssträvanden. Önskemålen att göra kvinnorna, i detta sammanhang enkannerligen de gifta kvinnorna, i möjligaste mån oberoende av männen i bl. a. ekonomiskt hänseende togo sig uttryck på olika områden, där sådant beroende ansågs vara för handen, och kommo att inriktas även mot de gällande reglerna för beskattningen av äkta makar. Det var sålunda framför allt hustruns medborgerliga rättigheter, som ansågos bli åsidosatta genom sambeskattningen. Till en del synes detta bottna i ett förbiseende av de faktiska förhållandena. Man torde sålunda icke ha beaktat, att hustrun själv skall deklarerera sina inkomster och påföras självständig taxering härför, liksom att hon själv har att svara för skatt på sina inkomster. I stället tycks man ha fäst sig vid den omständigheten att beloppet av hustruns skatt bestämmes med hänsyn även till mannens inkomst. De sakkunniga kunna emellertid icke finna, att detta innebär något ingrepp i hustruns ställning såsom självständig medborgare. Hustrun är ju i detta avseende helt jämställd med mannen. Det synes också de sakkunniga, som om den ifrågavarande anmärkningen mot sambeskattningen numera icke tillmättes någon synnerlig betydelse bland särbeskattnings målsmän, varför det icke torde vara anledning att här ytterligare utveckla olika synpunkter på detta spörsmål. De sakkunniga vilja för sin del inskränka sig till det uttalandet, att den gjorda invändningen mot sambeskattningen icke syntes dem vara bärande.

Den huvudsakliga kritiken har vänt sig mot att ingåendet av äktenskap över huvud medfört skatteökning. Såsom tidigare framhållits har denna kritik varit ensidigt inriktad och ej sällan osaklig. Sambeskattning medför långt ifrån alltid skatteökning, — — —.

Emellertid kan sambeskattningen även medföra skatteskräpning, vilket enligt kritiken skulle strida mot allmänna rättvisepinciper. De sakkunniga skola här upptaga detta spörsmål till behandling. För avvägningen av skatten mellan olika skattesubjekt skall skatteförmågan vara avgörande. I fråga om äkta makar måste skatteförmågan bestämmas av båda makarnas inkomster såsom en enhet. — — — Eftersom båda makarna äga rätt till samma levnadsstandard och envar av makarna sålunda regelmässigt kan låta jämväl andra makens inkomst bli bestämmande för sina utgifter, skulle det vara oriktigt att vid utmätandet av skatten behandla makarna helt var för sig. Ett system med särbeskattning skulle därför enligt de sakkunnigas mening icke i tillbörlig mån lämna utrymme för skatteförmågeprincipen.

Icke heller det förhållandet att sambeskattningen kan leda till skatteökning strider mot skatteförmågeprincipen. Makarnas gemensamma hushåll måste nämligen medföra besparing i sådan omfattning, att hänsyn därtill bör tagas vid beskattningen. Vidare utgör det arbete i hemmet, som hustrun normalt utför, en faktor, som påverkar makarnas levnadskostnader. Härigenom minskas existensminimum för båda makarna. Dessa omständigheter motivera var för sig högre skatt för makar än för ensamstående med sammanlagt lika höga inkomster. Skatteökningen är därför enligt de sakkunnigas uppfattning i och för sig varken någon orättvisa eller något skäl mot sambeskattnings bibehållande. — — —

Den av sambeskattningen orsakade skatteskräpningen har av kritiken uppgivits motverka ingåendet av äktenskap. Emellertid torde äktenskapen så gott som utslutande grundas på parternas ömsesidiga böjelse. Om äktenskap kommer till

stånd är väl i första hand beroende på styrkan och samspelet hos de känslor, som draga kontrahenterna till varandra. Därvid inverka även vissa normer, som skapats av tradition och sedvänja, moraluppfattning m. m. och som synas vara i viss mån växlande inom skilda samhällsgrupper. Om barn blivit en följd av förbindelsen mellan parterna, är detta ofta den närmaste anledningen till ingåendet av äktenskap. Att även vissa yttre livsbetingelser, t. ex. försörjningsmöjligheter, anställnings- och bostadsförhållanden m. m., ha sin inverkan, är givet. Frågan om skattens storlek torde dock aldrig få någon avgörande betydelse, när kontrahenterna övertäga, huruvida de skola ingå äktenskap. De sakkunniga ha därför icke kunnat finna ifrågakomna invändning sakligt grundad.

Om båda makarna ha förvärvsarbete, medför detta ökade omkostnader för makarna, främst i form av utgifter för sådana tjänstbarheter, som hustrun tidigare utfört genom sitt arbete i hemmet. Hustruns förvärvsarbete kommer nämligen i regel att minska hennes möjligheter att genom arbete i hemmet nedbringa familjens levnadskostnader. På grund härav måste skatteförmågan hos en familj, där hustrun har arbete utom hemmet, antagas vara mindre än hos en familj med lika stor inkomst, där hustrun helt kan ägna sin arbetskraft åt skötseln av hemmet. Vid en sambeskattnings utan modifikationer beaktas ej den skillnad i skattekraft, som finnes mellan dessa båda familjer. Ett av de oftast återropade argumenten i kritiken mot sambeskattningsen har tagit sikte på detta förhållande och på denna grund påyrkat upphävande av sambeskattningsen. — — —

Även om den här avsedda kritiken, särskilt mot bakgrunden av den ordning som gällde vid dess tillkomst, i och för sig får anses äga fog, finna de sakkunniga med hänsyn till anförda förhållanden den icke utgöra någon välgående invändning mot en sambeskattningsen. En alltför hög beskattning av hustruns förvärvsinkomst kan visserligen verka återhållande på hustruns benägenhet att taga förvärvsarbete, men en dylik ojämnhet inom skattesystemet kan mycket väl avhjälpas inom sambeskattningsens ram. Ej heller i här ifrågavarande del finna därför de sakkunniga kritiken mot sambeskattningsen bärande, särskilt som det enligt de sakkunnigas uppfattning i första hand är andra omständigheter än skattens storlek, som påverka den gifta kvinnans intresse för förvärvsarbete. Den kvinna, som skaffat sig utbildning inom visst yrke, kan vilja behålla sin anställning även efter äktenskaps ingående på grund av intresse för sitt yrkesarbete, som kanske bereder henne större tillfredsställelse än arbetet i hemmet. Det kan vidare vara önskat att förvärva pension eller säkerhetssynpunkter i allmänhet, som avhåller henne från att sluta sitt förvärvsarbete vid giftermål. Det bör även framhållas, att båda makarnas förvärvsinkomster ej sällan utgöra en nödvändig förutsättning för äktenskapet. Bland de omständigheter, vilka kunna föranleda gift kvinna, som arbetat i hemmet, att ägna sig åt förvärvsarbete, märkas särskilt minskade försörjningsmöjligheter på grund av nedgång av mannens inkomster, vidare att äktenskapet blivit barnlöst eller att barnen, sedan de vuxit upp, lämnat hemmet.

Den mot sambeskattningsen anförda kritiken synes sålunda de sakkunniga till huvudsaklig del sakna fog, och gjorda jämförelser ha mest talat till förmån för sambeskattningsen. Med utgångspunkt från den allmänt gällande principen om familjens såsom ekonomisk enhet synes det de sakkunniga ofrånkomligt att, när det gäller att bestämma skatten för den ena av två äkta makar, taga hänsyn även till den andra makens inkomst — — —. Denna uppfattning stärkes därav att den av äktenskapet följande gemenskapen mellan makarna givits avgörande inflytande vid utformningen av de familjerättsliga reglerna rörande äktenskapets ekonomiska rättsverkningar. Över huvud taget framstår gemensamhetsprincipen såsom en för äktenskapet karakteristisk och dominerande grundsats. En beskattning av

äkta makar såsom av varandra helt oberoende skattesubjekt synes därför icke kunna förenas med den gestaltning av äkta makars ekonomiska förhållanden, som på grundval av i lag givna föreskrifter faktiskt är för handen.

I de fall, där hustrun biträder mannen i dennes förvärvsverksamhet och resultatet i förvärvskällan sålunda är en produkt av båda makarnas arbetsinsatser, ter sig sambeskattningen i alldeles särskild grad såsom en lämplig lösning. Svårigheterna att där särskilja värdet av vardera makens arbete ha också ansetts så stora, att för sådana fall ej blott sambeskattning utan även samtaxering föreskrivits, genom att uttryckligt förbud stadgats för avdrag i förvärvskällan för värdet av hustruns arbete.

Vad därefter angår särbeskattning vilja de sakkunniga såsom en obestriddlig fördel hos denna framhålla det förenklade taxeringsförfarande, som vid sådan ordning skulle uppnås. De till mer än 300 000 uppgående sambeskattningsfallen orsaka såväl taxeringsnämnder som lokala skattemyndigheter ett avsevärt merarbete jämfört med taxering av ensamstående, särskilt om makarna skola beskattas å skilda orter.

Att särtaxering genomgående skulle medföra fördelar för äkta makar som båda ha inkomster — vilken uppfattning synes vara allmänt omfattad — är icke riktigt. I vissa inkomstlägen skulle särtaxering medföra högre skatt, — — —. I andra fall — och dessa torde utgöra flertalet, om man jämför med sambeskattning utan modifieringar — skulle visserligen skattelättnader uppstå, men dessa skulle såsom ovan framhållits stå i strid med principen om skatteförmågan såsom norm för skattens storlek. Vid ett införande av särtaxering skulle vidare åtskilliga svårlösta spörsmål påkalla ställningstagande. Om man och hustru betraktades såsom från varandra helt fristående, borde i konsekvens därmed ortsavdraget för gifta ersättas med ortsavdrag för ensamstående. En hustru, som saknade inkomst, skulle således icke åtnjuta ortsavdrag i någon form. I den skatterättsliga diskussionen har visserligen gjorts gällande, att detta kompenseras av att hustrun, om hon icke hade förvärvsarbete, kunde ägna sin tid åt hemmets skötsel och att värdet av detta arbete eller de besparingar, detta arbete medförde, icke beskattades. Här emot kan till en början invändas, att många hustrur, som icke ha förvärvsarbete, av vitt skilda skäl icke ägna nämnvärd tid åt arbete i hem och hushåll. Vidare bör beaktas, att en hustru med arbetsfri inkomst, t. ex. av kapital, skulle erhålla eget ortsavdrag, även om hon genom arbete i hemmet hade förmånen av obeskattad inkomst. Undantagna från ortsavdrag borde därför enligt den relaterade uppfattningen vara icke de hustrur, som saknade inkomst, utan de hustrur, som kunde disponera sin tid till arbete för det gemensamma hushållets och hemmets räkning. En sådan avgränsning skulle dock i praktiken svårligen låta sig genomföra.

En viktig invändning mot särbeskattning är, att äkta makar vid ett sådant system med säkerhet skulle komma att i många fall vidtaga åtgärder i utjämnande syfte. Utjämningsmöjligheter skulle helt saknas, om hustrun arbetade i hemmet, makarna saknade förmögenhet och mannen vore t. ex. statstjänsteman. I andra fall åter kunde makarna i större eller mindre grad påverka skattens storlek genom överflyttningar av inkomst. För äkta makar, som ägde förmögenhet, skulle överflyttningsmöjligheter så gott som alltid stå till buds, och en överflyttning av kapital skulle komma att inverka utjämnande även på inkomsten av kapital. — — — På grund härav framstår särbeskattning som en föga tilltalande lösning av frågan om äkta makars beskattning. Av samma skäl kan ej heller förordas en sådan ordning, som tidigare varit gällande i Amerikas Förenta Stater och enligt vilken makarna hade rätt att välja mellan sam- eller särbeskattning. Denna metod ledde till manipulationer med inkomsterna och fick ojämna verkningar. Redan den omständigheten

att sådan grad av ekonomisk gemenskap föreligger mellan äkta makar, att man i fråga om dem normalt kan räkna med att åtgärder i utjämnande syfte komma att vidtagas, talar enligt de sakkunnigas mening för en gemensam skattläggning hos makarna — — —.

Ett blandat system kunde ur vissa synpunkter synas innebära fördelar, i det man vid ett sådant lättare skulle kunna privilegiera viss art av inkomst, t. ex. inkomst av förvärvsarbete. Emellertid ha erfarenheterna från Finland, där en sådan metod under några år tillämpats, tydligt givit vid handen, att metoden icke varit förenlig med det där gällande skattesystemet, vilket företer stora likheter med vårt. Sålunda uppstod tveksamhet beträffande sättet för ortsavdrags och andra avdrags tillgodogörande. Det förhållandet att man lät viss del av makarnas inkomst brytas ut och behandlas för sig ledde till ojämna och slumpartade resultat, då progressionens verkningar icke längre blevo enhetliga. En sådan beskattning kan icke vara uttryck för den verkliga skatteförmågan, för vilken den samlade inkomsten måste vara bestämmande.

Efter att ha övervägt de omständigheter, som kunna inverka på bedömandet av denna beskattningsfråga, ha de sakkunniga stannat för att föreslå bibehållandet av sambeskattningen såsom princip i vår skattelagstiftning, — — —.

Sambeskattningssakkunniga stannade främst på grund av den rättsliga och faktiska ekonomiska gemenskapen i äktenskapet för ett bibehållande av sambeskattningen såsom princip för beskattningen av äkta makar. Vid sin prövning av olika metoder för sambeskattningens ordnande föreslog de sakkunniga att beskattningen skulle ske efter i huvudsak samma grunder som de gällande och anförde därom bl. a. följande.

I första hand är det systemets förenlighet med skatteförmågeprincipen, som utgjort grunden för de sakkunnigas ställningstagande. Att en av progressionen orsakad skatteskärpning inträder vid sambeskattning, finna de sakkunniga i och för sig icke obefogat just ur synpunkten av skattens anpassning efter bärkraften. Enligt de sakkunnigas mening förhåller det sig nämligen icke blott så att bärkraften ökas vid ingående av äktenskap utan även så att skattekraftökningen för äkta makar stiger med familjeinkomstens stegring. I fråga om storleken av skattekraftökningen genom bildandet av äkta makars gemensamma hushåll kunna givetvis växlande uppfattningar göra sig gällande. De sakkunniga anse för sin del, att den ganska kraftiga skatteökning, som enligt nu gällande ordning progressionen i högre inkomstlägen medför vid samtaxering, kan motiveras.

En ledamot av sambeskattningssakkunniga reserverade sig emellertid och förordade, att äkta makar, som båda har inkomster, skulle särbeskattas. I reservationen yttrades bl. a. följande.

Majoriteten av de sakkunniga har stannat för att föreslå bibehållandet av sambeskattningen såsom princip i vår skattelagstiftning såväl beträffande inkomstbeskattningen av äkta makar som i fråga om beskattningen av äkta makars förmögenhet. — — —

Den principiella motiveringen för detta ställningstagande är att äkta makar utgöra en rättslig och faktisk ekonomisk enhet och att deras skatteförmåga därför bör bedömas efter deras sammanlagda inkomst. — — —

Även om i Nya Giftermålsbalken och i den familjelagstiftning som tillkommit därefter finnas vissa regler, som syfta till att makarna skola få samma standard, torde den mest påfallande tendensen i denna lagstiftning vara, att makarna till-

erkänts en av varandra oberoende ekonomisk ställning, och att de alltmera kommit att betraktas som självständiga individer. Vardera maken handhar sålunda i princip förvaltningen av sin inkomst och sin förmögenhet. En beskattning av makarna såsom av varandra oberoende skattskyldiga synes därför mycket väl förenlig med principerna i vår äktenskapslagstiftning. En fortsatt behandling av makarna såsom ett gemensamt skattesubjekt förefaller snarast att vara en reminiscens från en tidigare epok, då hustrun i såväl ekonomiskt som personligt hänseende saknade möjlighet att handla självständigt.

De sakkunniga uttala, att makarnas ömsesidiga försörjningsplikt ger uttryck åt samhällets uppfattning av makarna som ekonomisk enhet. Häremot kan invändas, att likartad försörjningsplikt föreligger mellan föräldrar och barn, men att de trots detta icke betraktas som en enhet i skattehänseende. Dessutom förtjänar att framhållas, att även om försörjningsplikten gentemot andra maken kan tagas som uttryck för ett visst ekonomiskt samband, den näppeligen kan tagas till intäkt för en ökad skatteförmåga hos makarna.

Ur ekonomisk synpunkt innebär äktenskaps ingående en överenskommelse mellan man och hustru om inrättande av hushållsgemenskap, uttala de sakkunniga, som därvid framhålla, att varje hushållsgemenskap är ägnad att förbilliga levnads-kostnaderna. Även om det senare påståendet skulle vara riktigt, anser jag, att det saknas grund att beskatta äkta makar för denna förmån, då man icke hos övriga sammanboende, föräldrar och barn, syskon etc., beskattar den förmån av förbilligade levnadskostnader, som därigenom kan uppkomma för dem. Den omständigheten att det äktenskapliga sammanboendet är reglerat i lag kan knappast tänkas medföra en ökad skattekraft i förhållande till andra sammanboende. Den skillnad som här föreligger i betraktelsesättet kan lätt leda till en uppfattning, att det är äktenskapet i och för sig som beskattas och icke sammanboendet. — — —

Vid mitt ställningstagande till förevarande problem har målet framför allt varit att komma fram till ett system, som utan att frångå skatteförmågeprincipen toge vederbörlig hänsyn till kravet att de gifta skattskyldiga skola bli behandlade som självständiga skattesubjekt.

Såsom ovan framhållits anser jag icke, att det finnes tillräcklig grund att just hos äkta makar beskatta den besparing som kan uppkomma genom det gemensamma hushållet. Icke heller kan jag finna, att den ekonomiska gemenskapen mellan två makar är av sådan art, att den motiverar ett avsteg från den eljest gängse principen, att det är inkomsttagaren som beskattas. På grund därav kan jag icke dela de sakkunnigas åsikt, att det är riktigt med ett sambeskattningsystem med åtföljande skatteskärpning för vissa inkomstgrupper.

En särbeskattning av vardera makens inkomst är enligt min åsikt avgjort att föredraga framför ett system med sambeskattning. — — —

Såsom redan de sakkunniga framhållit medför särbeskattning ett förenklat taxeringsförfarande, vilket är en obestridlig fördel.

Den utveckling som enligt vad ovan framhållits skett av vår äktenskapslagstiftning har löpt jämsides med samhällsutvecklingen, som alltmera kommit att pålägga kvinnorna samma ansvar som männen. Även om traditionen uppburit ett visst motstånd mot kvinnornas — i synnerhet de giftas — förvärvsarbete, torde det i dagens läge icke råda mer än en mening om kvinnornas deltagande i produktionen i den mån deras arbetskraft kan frigöras från hemmen. Den brist på kvinnlig arbetskraft som enligt befolkningsstatistiken kommer att råda här i landet under åtminstone ett decennium framåt gör, att det är nödvändigt, att den gifta kvinnans förvärvsarbete icke hindras av ogynnsamma beskattningsregler. De sakkunniga uttala, att det är andra omständigheter än skatten, som påverka gift kvin-

nas intresse för förvärvsarbete, och nämna såsom exempel hennes intresse för yrkesarbete, önskan att förvärva pensionsrätt, säkerhetssynpunkter m. m. Även om många gifta kvinnor fortsätta sitt yrkesarbete av dylika skäl trots för dem ogynnsamma beskattningsregler, kan det väl knappast ur samhällelig synpunkt motiveras, att man utnyttjar denna deras situation genom att uttaga en merskatt av dem. Oftare torde dock förekomma att de gifta kvinnorna av ekonomisk nödvändighet sluta ett yrkesarbete och därmed åsidosätta sitt intresse för arbetet, önskan att förvärva pension m. m., därför att det icke lönar sig med den dubbla avbränningen i form av ökad skatt och övriga omkostnader för förvärvsarbetet, vilka senare i de familjer där det finnes barn tendera att stiga alltmera. Ur statens synpunkt kan det icke vara önskvärdt, att en kvinna, som erhållit en yrkesutbildning, icke utnyttjar denna i samhällets tjänst. De sakkunniga anvisa åtgärder inom socialpolitikens område för att främja förvärvsarbete hos gifta kvinnor. Helt visst är det av stor vikt, att socialpolitiska åtgärder i möjligaste mån vidtagas för att minska svårigheterna för de förvärvsarbetande kvinnorna att förena arbete utom hemmet med skötseln av barn och hem. De ogynnsamma verkningarna av ett skattesystem böra dock i första hand avhjälpas genom en omläggning av skattesystemet och icke genom socialpolitiska åtgärder. Ett skattesystem, som leder till sådana konsekvenser, att medborgarna på grund av skattens höjd sluta sitt förvärvsarbete eller upplösa sitt äktenskap för att i stället leva i fri förbindelse, måste anses vara osunt. — — —

Vad angår farhågorna för att äkta makar vid särbeskattning skulle låta överflytta inkomst och förmögenhet på varandra i sådan omfattning, att de finge lägsta möjliga skatt, anser jag risken härför vara tämligen ringa.

Måhända kommer det allt framgent att finnas möjligheter för den som vill undandra staten skatt att vidtaga olika manipulationer i sådant syfte. Allteftersom vårt taxeringsförfarande blir effektivare, komma dock möjligheterna härför att minskas. Den kontroll som förutsättes skola ske från taxeringsmyndigheternas sida av de skattskyldigas uppgifter får väl antagas ske även då det gäller uppgifter från äkta makar. I ett sunt skattesystem bör utgångspunkten vara att göra en rättvis avvägning av skattebördan mellan de lojala medborgarna, och förekomsten av en eller annan skattebedragare får icke bli avgörande för systemets utformning.

I de avgjort flesta remissyttrandena över sambeskattnings-sakkunnigas förslag förordades, att sambeskattningen skulle bibehållas som princip. Denna mening omfattades i allmänhet av länsstyrelserna. Ett närmare övervägande av särbeskattning förordas dock av några remissinstanser. I många remissyttranden framställdes yrkande om att sambeskattningsfrågan måtte göras till föremål för ytterligare utredning. En närmare redogörelse för remissinstansernas yttranden återfinns i SOU 1951: 51 s. 129 ff.

Departementschefen ansåg sambeskattnings-sakkunnigas betänkande icke böra läggas till grund för proposition. Då spørsmålet om beskattningen av äkta makar emellertid alltjämt vore en av de mest aktuella skattefrågorna, borde en förnyad utredning igångsättas. Uppdraget att verkställa en sådan utredning gavs år 1950 åt den redan verksamma 1949 års skatteutredning. Därvid skulle en närmare undersökning göras bl. a. angående möjligheterna att lösa frågan angående äkta makars beskattning enligt särbeskattningslinjen.

1949 års skatteutredning avgav år 1951 sitt betänkande (SOU 1951: 51). Utredningen fastslog, att två huvudlinjer kunde komma i fråga beträffande äkta makars beskattning, nämligen sambeskattning eller särbeskattning, ehuru givetvis kombinationer av dessa båda metoder kunde tänkas. I diskussionen om vilkendera metoden, som borde föredragas, hade brukat åberopas bl. a. rättsliga synpunkter. Denna uppfattning stode emellertid ingalunda oemotsagd. Reglerna i nya giftermålsbalken kunde även tolkas till förmån för särbeskattning. Gentemot de rättsliga synpunkterna hade å andra sidan hävdats, att äktenskapslagstiftningens formella inställning till makarnas ekonomi saknade betydelse för frågan hur beskattningen skulle ordnas. De normala faktiska förhållandena borde i stället vara avgörande, eftersom beskattningen verkade utifrån dessa utgångspunkter. Emellertid borde det fasthållas, att sambeskattning och särbeskattning till sist endast vore två tekniska metoder för beskattning av äkta makar. Den ena metoden behövde icke innebära en hårdare beskattning av makarna än den andra. Intet behövde hindra, att en sambeskattning utformades på sådant sätt, att den gäve till resultat en lindrigare skatt för äkta makar än vad de skulle haft att betala som ogifta, eller att deras skatt blir ungefär lika stor som ensamstående.

Utredningen ansåg, att frågan om äkta makars beskattning sålunda icke så mycket kunde vara ett spörsmål om särbeskattning eller sambeskattning — eftersom båda dessa metoder endast vore av teknisk natur och kunde konstrueras så att de praktiskt taget bleve likvärdiga — utan fastmera en fråga om avvägningen av skattebördan mellan äkta makar och ensamstående. För svaret på denna fråga borde i första hand skatteförmågeprincipen bli vägledande och denna hade beträffande äkta makar ansetts sammansatt av två olika moment, nämligen dels den besparing i levnads-kostnader, som kunde göras genom det gemensamma hushållet, och dels den osynliga och obeskattade inkomst, som tillfördes familjen genom hustruns arbete i hemmet. Utredningen anförde härutinnan bl. a. följande.

Mot det första argumentet för äkta makars större skattekraft — besparingen genom det gemensamma hushållet — resas åtskilliga invändningar. Det göres gällande, att någon sådan besparing i realiteten icke uppkommer. Även om så i någon utsträckning skulle vara fallet, anses äktenskapet å andra sidan normalt medföra en stor mängd utgifter, som kontrahenterna icke haft som ogifta och som kunna uppväga och även överstiga den eventuella besparingen. En annan vanlig invändning i detta sammanhang är, att även ogifta personer i mycket stor utsträckning tillhöra familjehushåll eller andra gemensamhetshushåll och att sålunda äkta makar i detta hänseende icke intaga någon särställning.

Att hustrun genom sitt arbete i hemmet tillför familjen en osynlig inkomst, som normalt ger äkta makar en ökad skattekraft i förhållande till ensamstående, synes man i allmänhet icke vilja förneka. — — —

Emellertid förekommer även, att man förnekar det berättigade i att på detta sätt vid beskattningen taga hänsyn till värdet av hustruns arbete i hemmet. Ett sådant hänsynstagande kunde innebära, att man på en omväg toge till beskattning

tjänster vilka en person utför åt sig själv, något som vore främmande för skatte- lagstiftningen. Då hustruns arbetsinsats dessutom i verkligheten är av ytterst varierande värde och beroende av hennes duglighet, intresse, hälsotillstånd och andra dylika omständigheter, anses det praktiskt omöjligt eller i varje fall olämpligt att söka fastställa något normalvärde för denna arbetsinsats.

Även synpunkter av social eller psykologisk natur, t. ex. arbetsmarknads- synpunkter, kunde enligt utredningen läggas på frågan om äkta makars beskattning, vilken kunde avvägas och utformas så att den stimulerade den gifta kvinnan till förvärvsarbete, närmast i produktionsfrämjande syfte och för att avhjälpa rådande brist på kvinnlig arbetskraft.

Äktenskapsbildningen kunde även påverkas av beskattningen. Det borde ur skattesynpunkt icke vara mera lönande för en man och kvinna att leva i fri förbindelse än i äktenskap eller för äkta makar att låta skilja sig.

Utredningen anförde vidare.

Frågan om valet mellan sambeskattning och särbeskattning bör enligt vår mening betraktas som en fråga av teknisk art, vilken såvitt möjligt bör hållas skild från den större frågan om avvägningen av skattebördan mellan äkta makar och ensamstående. De rättsliga och faktiska synpunkter, som kunna tala till förmån för den ena eller andra skatteformen, vilja vi icke tillägga avgörande betydelse. Någon mening om att av principiella skäl välja endera av dessa båda beskattningsmetoder har icke framförts inom utredningen. I stället har man helt förut- sättningslöst velat undersöka de olika beskattningsmetoder som kunna komma i fråga och låta det slutliga valet bli beroende av vilket system som kan anses för ändamålet mest tjänligt och möjligt att genomföra i praktiken. Frågan om sam- beskattning eller särbeskattning har därför från vår synpunkt kommit att te sig mera såsom en praktisk än en teoretisk fråga. — — —

Utredningen upptog härefter till granskning möjligheterna till särbe- skattning av äkta makar och yttrade bl. a. följande.

Ett renodlat särbeskattningsystem skiljer sig sålunda från nu gällande sam- beskattning bl. a. däruti, att någon hänsyn icke tages till den försörjningsbörda, som kan åvila en gift man på den grund att hans hustru saknar inkomst. Detta resultat behöver icke helt strida mot skatteförmågeprincipen, om nämligen det obeskattade värdet av hustruns arbete i hemmet anses utgöra tillräcklig kompen- sation för mannen.

En lösning efter denna radikala linje torde dock, såvitt vi kunnat finna, icke låta sig genomföras. För den stora grupp av äkta makar, där mannen är ensam inkomsttagare, skulle den leda till en försämring av makarnas ställning i skatte- hänseende, som knappast kan ha utsikt att accepteras. — — —

Det praktiskt mest betydelsefulla hindret för ett särbeskattningsystem ansåg 1949 års skatteutredning emellertid vara risken för inkomstöverflytt- ningar mellan makar och efter att ingående ha behandlat denna fråga ytt- rade utredningen följande.

Av det sagda framgår, att vi icke funnit det möjligt att effektivt förhindra inkomstöverflyttningar mellan makar i ett särbeskattningsystem genom tillämp-

ningsföreskrifter av allmän natur. Möjligen kan en bestämmelse av sådan natur begagnas i fråga om verksamhet, som är helt knuten till den personliga arbetsinsatsen, såsom förhållandet är i tandläkarepraktik, advokatverksamhet och vissa andra fria yrken. Däremot lär man med tillämpningsföreskrifter knappast komma till rätta med rörelseinkomst av annan art, exempelvis en större fabriksrörelse, som drives av två makar i handelsbolag. I sådana fall synas särbeskattningens fördelar särskilt påtagliga: fabrikören kan tillgodogöra sig skattelättnader, som icke ligga inom räckhåll för den i ett större industriföretag anställda disponenten. Även om antalet sådana fall är relativt begränsat, torde dock vara högst betänkligt och för opinionen stötande, att möjligheter till betydande skattevinster på detta sätt skulle stå öppna för vissa skattskyldiga.

Ur dessa svårigheter torde knappast finnas annan väg än att på ett generellt sätt begränsa särbeskattningen i inkomstlagen över viss nivå. Inom utredningen har övervägts olika möjligheter för en dylik begränsning. Närmast till hands har legat att undersöka, om en kombination av särbeskattning och sambeskattning skulle kunna åstadkommas, varigenom de berörda nackdelarna kunde i väsentlig grad avlägsnas, samtidigt som särbeskattningssystemets eventuella fördelar kunde tillvaratagas för största möjliga antal inkomsttagare. Emellertid har en sådan kombination befunnits föga rationell, icke minst med hänsyn till de särskilda anordningar, som krävs för att nå en jämn övergång mellan systemen.

I sin »sammanfattning och ställningstagande» framhöll 1949 års skatteutredning, att de vid den vidare uppläggningsen av särbeskattningssystemet funnit sig nödsakade att göra så många ytterligare eftergifter mot sambeskattningsprincipen, att resultatet till sist måste få ett tycke av halvmesyr samt yttrade vidare.

En allvarlig olägenhet med särbeskattningsformen är att den öppnar möjligheter för äkta makar att vinna skattelättnader genom en mer eller mindre konstlad uppdelning av inkomsten mellan makarna. Vid undersökning av denna fråga ha vi till en början funnit, att det nuvarande förbudet mot avdrag för lön till make måste bibehållas även i särbeskattningssystemet. Trots en så väsentlig inskränkning i särbeskattningsprincipen kvarstår — efter vad vi trots oss finna — en så stor risk för inkomstöverflyttningar mellan makar, att systemet icke kan tänkas förverkligat utan att förses med en spärr, enligt vilken särbeskattningen på visst sätt brytes, när inkomsten för vardera maken överstiger visst belopp. I särbeskattningssystemet kvarstår vidare såsom en svårlöst fråga den faktiska sambeskattningen, främst av gifta jordbrukare och rörelseidkare. För att kompensera dem för den progressionsstegring, som deras faktiska sambeskattning kan innebära i jämförelse med andra makars särbeskattning, skulle rätteligen för dem erfordras ett särskilt avdrag.

1949 års skatteutredning anförde slutligen, att »våra undersökningar ha övertygat oss om att sambeskattningen bör bibehållas såsom metod för äkta makars beskattning». Härutinnan var utredningen enhällig.

I så gott som alla remissyttranden accepterades eller lämnades utan erinran utredningens åsikt, att sambeskattning av äkta makar borde behållas. I allmänhet ansågs utredningens undersökning ha tillräckligt tydligt visat, att särbeskattningslinjen vore behäftad med så stora olägenheter, att den

icke kunde anses praktiskt framkomlig. Några av de hörda kvinnosammanslutningarna vidhöll dock att särbeskattningssystemet finge anses vara det riktiga eller yrkade att ett förslag på särbeskattningsgrund skulle utarbetas av en ny utredning. En redogörelse för remissyttrandena finns i proposition nr 213 år 1952, s. 57 ff.

Departementschefen yttrade angående metoderna för äkta makars beskattning (prop. nr 213 år 1952).

Tydligen gäller här i särskilt hög grad att de principiella synpunkterna måste fogas efter vad som är praktiskt genomförbart. Så länge diskussionen förts på det principiella planet har det därför visat sig svårt att nå fram till positiva resultat. Av remissyttrandena att döma har emellertid skatteutredningens i betänkandet redovisade särbeskattningssystem ansetts tillräckligt tydligt visa att en lösning enligt denna linje icke låter sig förverkligas.

Även jag finner att utredningen på ett tillräckligt uttömmande sätt redovisat de undersökningar, som den haft i uppdrag att utföra, och att utredningen därmed även givit övertygande skäl för sin uppfattning om att sambeskattningen får anses tekniskt nödvändig.

Bevillningsutskottet konstaterade, att 1949 års skatteutredning givit övertygande skäl för sin uppfattning, att sambeskattningen finge anses tekniskt nödvändig och att någon annan mening ej heller kommit till synes i de i anledning av propositionen väckta motionerna. Utskottet (bet. nr 50 år 1952) anslöt sig till vad departementschefen anförde. Riksdagen antog förslaget om att sambeskattningsmetoden skulle behållas.

I interpellationssvar i riksdagens andra kammare den 25 februari 1955 uttalade departementschefen, att han igångsatt en utredning om en allmän skattesänkning, som var avsedd att genomföras vid 1956 års riksdag. Denna sänkning borde taga formen av en omarbetning av skatteskalorna. Anledning befanns icke föreligga att ånyo ompröva sambeskattningsfrågan, som finge anses ha blivit i princip löst genom riksdagens beslut i ämnet år 1952.

I direktiven för 1955 års statsskatterevision liksom för den tekniska utredning, som föregick revisionens utredningsarbete, uttalades, att den gällande avvägningen av skattebördan mellan ensamstående och gifta skattskyldiga borde i möjligaste mån bibehållas vid konstruktionen av nya skatteskalor. Sambeskattningens utformning borde alltså icke rubbas.

I remissvaren över statsskatterevisionens förslag (SOU 1955: 48) uttalade en remissinstans, att sambeskattningen trots genomförda lättnader alljämt betraktades som en straffskatt på gift kvinnas inkomster, vilket menligt påverkade utbudet av kvinnlig arbetskraft. En annan remissinstans framhöll, att frågan om översyn av samtaxeringen hörde till de angelägnaste uppgifterna.

Departementschefen yttrade i anledning därav i proposition nr 88 år 1956, att sambeskattningsfrågorna berörde alltför vidsträckta problemställningar för att kunna behandlas i samband med skatteskalornas uppbyggnad. Dessa frågor finge aktualiseras senare.

Tudelningsprincipen

Befolkningskommissionen (SOU 1936: 13) övervägde tillämpning av tudelningsprincipen till viss nivå men övergav uppslaget, enär förfarandet för att bringa rättelse i ett ganska obetydligt antal fall, där rättelse vore påkallad, skulle medföra skattelindring även i en mängd fall, där merbelastning ej förekomme, och dessutom skulle föranleda en besvärlig procedur vid taxeringsarbetet, vilken till allra största delen vore onödig.

Sambeskattningssakkunniga (SOU 1949: 47) yttrade beträffande tudelningsprincipen, för vilken de använde beteckningen »Alternativ 4».

De sakkunniga vilja för sin del vitsorda, att de funnit alternativ 4 såtillvida tilltalande som metoden väl överensstämmer med de familjerättsliga regler, vilka giva äkta makar rätt till samma standard.

Alternativet synes även vara att föredraga framför särbeskattning. Vid en sådan skulle t. ex. äkta makar med 12 000 kronor sammanlagd inkomst icke påföras lika stor skatt, om å ena maken belöpte 8 000 kronor och å andra maken 4 000 kronor, jämfört med det fall, att inkomsten lika fördelade sig å makarna. Skatteförmågan synes eljest i dessa båda fall vara densamma. Enligt alternativ 4 skulle däremot skatten i båda fallen bli lika stor, eftersom man där alltid utgår från och lika fördelar den gemensamma inkomsten.

Äkta makars sammanlagda skatt blir enligt alternativ 4 lika stor som två ensamstående skattskyldigas, vilka var för sig ha en inkomst, som utgör hälften av makarnas sammanlagda. Ingåendet av äktenskap kommer sålunda icke i något fall att medföra skatteökning, vilket innebär att det förbilligande, som äkta makars gemensamma hushåll regelmässigt medför, icke vinner beaktande vid ett sådant system. Sistnämnda omständighet synes de sakkunniga tala till nackdel för denna art av sambeskattning. Såsom framgår av vad tidigare anförts, hysa de sakkunniga nämligen den bestämda uppfattningen, att för gifta skattskyldiga det gemensamma hushållet i normala fall förbilligar levnadskostnaderna i sådan omfattning, att hänsyn härtill bör tagas vid skattebördans avvägning. Äkta makar måste antagas ha större skatteförmåga än två ensamstående skattskyldiga med sammanlagt lika hög inkomst. Denna skillnad i skattekraft beaktas ej vid en metod, där inkomsten lika fördelas å makarna. Ett sådant beaktande skulle förutsätta särskilda skatteskalor eller ortsavdragsserier för makar. En annan möjlighet vore att söka i pengar uppskatta värdet av såväl den besparing, det gemensamma hushållet medför, som ock den osynliga inkomst, som den hemmaarbetande hustrun tillför familjen, och öka familjeinkomsten med detta värde, innan uppdelning å makarna sker. En sådan uppskattning skulle emellertid erbjuda mycket stora svårigheter. Man kan nämligen enligt de sakkunnigas mening knappast fastställa en schablon, då det är fråga om att göra ett tillägg till inkomsten, vilket tillägg skulle få samma effekt som faktiskt intjänad inkomst. De sakkunniga ha icke heller i övrigt funnit sig övertygade om detta alternativs riktighet. Om barn finnas i familjen, kompliceras sålunda ställningstagandet till den ur principiell synpunkt betydelsefulla frågan om sättet för familjeinkomstens fördelning å de olika familjemedlemmarna. Vid mycket höga inkomster synes alternativet i alltför hög grad gynna en gift skattskyldig i jämförelse med en ogift skattskyldig med lika hög inkomst. Om en mera avsevärd del av inkomsten icke åtgår till makarnas normala utgifter efter för dem gällande standard, synas nämligen de skäl, som tala för en lika fördelning av inkomsten å makarna, icke längre göra sig

gällande med samma styrka. Det bör även framhållas, att vid sambeskattnings enligt alternativ 4 skillnaden i skattekraft mellan olika familjetyper icke vinner beaktande, om ej särskilda modifikationer vidtagas för att kompensera den förvärvsarbetande gifta kvinnans merkostnader. Därest alternativ 4 väljes för inkomstbeskattningsens vidkommande, synes vidare konsekvensen fordra dess tillämpning även i fråga om förmögenhetsbeskattnings. Här förefinnes emellertid icke sådan samstämmighet med de familjerättsliga reglerna, som kan påvisas beträffande inkomstbeskattnings, i vart fall icke i nya äktenskap, där vardera maken under äktenskapets bestånd i princip äger sin förmögenhet.

Gentemot särbeskattnings har ofta framhållits den risk för överflyttningar av kapital och inkomst mellan makar, som vid ett sådant system skulle föreligga på grund av de skattskyldigas önskemål att så långt möjligt undgå progressionens verkningar. Ett genomförande av en sambeskattnings enligt alternativ 4 skulle innebära så att säga en legalisering av ett dylikt förfarande. Alternativ 4 skulle i vart fall medföra en reducering av progressionens verkningar, som de sakkunniga icke anse sig kunna biträda.

De av de sakkunniga företagna statistiska undersökningarna ha givit vid handen, att alternativ 4 skulle medföra en årlig minskning av de direkta statsskatterna med omkring 135 miljoner kronor. Detta skattebortfall måste anses så betydande, att hänsyn bör tagas jämväl härtil vid ställningstagandet till detta alternativ.

Resultatet av de sakkunnigas överväganden har blivit att, även om vissa skäl kunna anföras till förmån för en sambeskattnings enligt alternativ 4, avgörande skäl tala mot en sådan lösning.

En ledamot av sambeskattnings-sakkunniga förordade emellertid att den renodlade tudelningsprincipen skulle tillämpas och anförde i sin reservation bl. a., att det gemensamma hushållets förbilligande inverkan icke vore av den karaktär, att hänsyn därtill borde tagas vid beskattnings av äkta makar.

Åtskilliga remissinstanser, som uttalat sig för sambeskattningsens behållande som princip, tog ställning till eller berörde närmare det tudelningsförslag, som framförts i reservationen till sambeskattnings-sakkunnigas betänkande och som i betänkandet betecknats som »alternativ 4». Där om hänvisas till SOU 1951: 51 s. 125 ff, där remissinstansernas yttranden redovisas.

1949 års skatteutredning hade att enligt sina tilläggsdirektiv angående frågan om principerna för beskattnings av äkta makar jämväl att pröva en modifierad sambeskattningslinje, innebärande att makarnas sammanlagda inkomst skulle vid skattläggningen i lämplig proportion uppdelas mellan makarna och skatt beräknas särskilt på vardera delen av inkomsten. En dylik överflyttning av inkomst från den ena maken till den andra borde dock icke tillåtas i obegränsad omfattning utan allenast intill visst angivet belopp.

I sitt betänkande anförde 1949 års skatteutredning bl. a. (SOU 1951: 51): Vid beskattnings av äkta makar tages viss men icke full hänsyn till att två personer skall leva på inkomsten. Detta torde sammanhänga med att sammanlevnaden i ett äktenskap presumeras medföra vissa besparingar. Denna presumtion bygger på två olika antaganden, dels att levnadskost-

naderna nedbringas genom det gemensamma hushållet och dels att hustruns obeskattade arbete i hemmet tillför familjen en viss ökad skattekraft. Vid sambeskattning enligt tudelningsprincipen tages icke hänsyn av detta slag. Systemet tager endast sikte på att två personer i ett äktenskap skall leva på den sammanlagda inkomsten och förutsätter, att de konsumerar lika stor del därav.

Utredningen anförde vidare.

De invändningar som kunna göras mot en konsekvent genomförd sambeskattning enligt tudelningsprincip sammanhånga främst med den avvägning av skattebördan mellan makar och ensamstående, vartill ett sådant system leder.

Skillnaden i skattebörda för en gift person och för en ensamstående blir högst betydande. Klarast framträder den om man betraktar de förändringar i skattebörda, som i ett system av detta slag skulle uppkomma vid ingående av giftermål och vid äktenskaps upplösning. — — —

— — — skillnaden i skatt för en ogift och en gift person särskilt i de högre inkomstlägena blir så stor, att det med skäl kan ifrågasättas om denna skillnad verkligen kan sakligt motiveras av den ökade försörjningsbörda, som kan vara förenad med ingående av giftermål.

En sambeskattning enligt tudelningsprincip konsekvent genomförd skulle i jämförelse med nuvarande sambeskattning medföra en relativ skärpning av de ensamståendes beskattning. En sådan skärpning är dock alltid förenad med vissa olägenheter. Särskilt besvärande bli dessa verkningar, när äktenskap upplösas genom andra makens död. En person, som blir änklings, drabbas av en skattehöjning, som ur hans synpunkt ofta måste te sig oförståelig. I verkligheten torde det icke sällan förhålla sig så, att en änklings skatteförmåga nedsatts genom hustruns frånfälle. Visserligen har hans försörjningsplikt mot henne bortfallit, men å andra sidan kan han icke längre tillgodogöra sig det obeskattade värdet av hennes arbete i hemmet. Han måste kanske i stället anställa husföreståndarinna och kommer därigenom i en ekonomiskt sämre situation än tidigare, vilken ingalunda motiverar någon skärpning av beskattningen.

Om systemet icke genomföres i sin renodlade form utan modifieras — — — reduceras givetvis de nämnda olägenheterna. I och med att huvudprincipen på ett eller annat sätt uppgives, framträder emellertid än tydligare, att tudelningsprincipen i grunden icke är någon speciell sambeskattningsmetod utan endast en form för avvägningen av skattebördan mellan äkta makar och ensamstående. — — — I tekniskt hänseende torde en sambeskattning enligt tudelningsprincip — helt eller delvis genomförd — icke medföra några förenklningar i jämförelse med den nu gällande ordningen. Ur taxeringssynpunkt synes en metod av detta slag icke möjliggöra någon större rationalisering. Ur källskattesynpunkt lär metoden icke heller innebära någon förbättring. Makarnas skatt kan alltjämt icke bestämmas utan att hänsyn tages till bådas inkomstförhållanden. Man torde därför alltjämt ha kvar de osäkerhetsmoment, som nu häfta vid källskattesystemet i fråga om äka makars skattebetalning.

Utredningen yttrade vidare, att mot tudelningsmetoden kunde invändas vad den danska skattelovskommisionen anført i den år 1948 framlagda första delen av sitt betänkande: »Som medel att lindra progressionens mindre lämpliga verkningar skjuter den långt över målet. När fråga är om större och genom mannens arbetsinsats skapade inkomster skulle den ge den gifte mannen så stor fördel i jämförelse med den ogifte att denna fördel vida

överstiger vad som kan anses skäligt med hänsyn till den gifte mannens försörjningsbördan.» Mot tudelningsystemet kunde vidare invändas, att det vidgade klyftan mellan makar och ensamstående på ett sätt, som hårt drabbade änklingar och änkor.

Med sammanställningar ur materialet för 1945 års folkräkning belyste utredningen därefter i vilken utsträckning ogifta personer tillhörde gemensamhetskostnader och anförde.

Uppgifterna ge vid handen, att även de ensamstående i mycket stor omfattning tillhöra familjehushåll eller andra gemensamhetskostnader. Argumentet om äkta makars större skattekraft på grund av deras gemensamma hushåll kan därför enligt vår mening icke genomgående läggas till grund för avvägningen av skattebördan mellan ensamstående och äkta makar. Ätminstone i fråga om levnadskostnader av mera allmän art, såsom mat, kläder, husrum m. m. torde numera icke finnas någon så markerad skillnad i möjligheterna att nedbringa levnadskostnaderna att den kan åberopas som beskattningsgrund.

Vi ha också diskuterat förutsättningarna för att lägga värdet av hustruns arbete i hemmet till grund för skatteavvägningen. Förhållandena äro emellertid i detta avseende så växlande, att ett enhetligt normalvärde för alla familjetyper icke lämpligen kan bestämmas. Vi ha icke heller ansett oss kunna bortse från att liknande arbetsinsatser med naturavärde förekomma inom andra gemensamhetskostnader. Då det för skattelagstiftningen får anses främmande att beskatta värdet av tjänster, som en person, gift eller ogift, utfört åt sig själv, synes det riktigt att icke låta hustruns arbetsinsats i hemmet bli bestämmande för skatteavvägningen.

Om man finner de nu nämnda omständigheterna icke böra inverka på avvägningen av skattebördan mellan ensamstående och makar, synes man närmast föras in på den princip, enligt vilken skatten på en ensamståendes inkomst bör utgöra hälften av vad ett gift par har att betala i skatt på en dubbelt så stor inkomst. Denna norm ligger till grund för det system för makars beskattning, som ovan benämnts sambeskattnings enligt tudelningsprincip. Såsom närmare utvecklats i redogörelsen för detta system, finna vi det likväl icke möjligt att bestämma skatteavvägningen uteslutande efter denna norm. Konsekvent genomförd skulle den medföra en fördel för makar i förhållande till ensamstående, som icke uppbäres av de verkliga förhållandena. Att så blir fallet torde bero därpå att en icke alltför låg inkomst, som disponeras gemensamt av två makar i ett äktenskap, för dessa makar har ett större värde än samma inkomst skulle haft för dem, om de levat var för sig såsom ogifta och disponerat hälften var av inkomsten. Man torde sålunda finna, att makarnas faktiska ekonomiska gemenskap i inkomstlägen över en viss nivå har sådan betydelse, att de icke kunna vid beskattningen jämföras med två ogifta personer.

1949 års skatteutredning föreslog, att två skatteskalor skulle begagnas; den ena i princip tillämplig för gift skattskyldig och den andra för ensamstående. Dessa skalor avvägdes så, att tudelningsprincipen fick verka intill en viss gräns. Vid beskattningsbara inkomster intill 10 000 kronor för äkta makar och 5 000 kronor för ensamstående skulle skalorna nämligen medföra en skatt, som för ensamstående vore hälften av vad makar hade att betala i skatt på en dubbelt så stor inkomst.

Utredningens förslag godtogs i stort sett i remissyttrandena. Riksräkenskapsverket anförde.

I sitt utlåtande över sambeskattnings-sakkunnigas betänkande ställde sig riksräkenskapsverket positivt till en utformning av sambeskattningen enligt tudelningsprincipen. För de inkomstskikt, där det stora flertalet skattskyldiga höra hemma, bygger det föreliggande förslaget på denna princip. Sätillvida finner riksräkenskapsverket följaktligen ingen anledning till erinran. De skäl, som föranlett avsteg från principen i fråga för de högre inkomstskiktens del, äro väl teoretiskt icke alldeles övertygande. Riksräkenskapsverket anser sig dock icke ha tillräcklig anledning att motsätta sig vad som härvidlag föreslås.

Länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län tillstyrkte, att tudelningsmetoden skulle gälla upp till en viss inkomstgräns men ifrågasatte om icke gränsen borde sättas något högre än enligt förslaget, exempelvis vid en beskattningsbar inkomst för makar av 14 000 kronor.

Departementschefen anförde beträffande tudelningsprincipens utsträckande något högre upp i inkomstskikten än vad utredningen föreslagit (prop. nr 213 år 1952).

Detta skulle innebära en oförmånligare avvägning av skatten för ensamstående. Skillnaden i skatt för en gift man och en ogift man, båda med samma inkomst, skulle avsevärt skärpas. En alltför stor »ungkarlsskatt» medför emellertid alltid olägenheter av betänkligt slag. Hur mycket mera den ogifte bör betala i skatt än den gifte blir tydligen alltid mer eller mindre en skälighetsfråga. Jag finner emellertid icke tillräcklig anledning att i denna punkt frångå skatteutredningens förslag.

Bevillningsutskottet (bet. nr 50 år 1952) tillstyrkte den föreslagna modifierade tillämpningen av tudelningsprincipen. Riksdagen antog förslaget.

1955 års statsskatterevision, som framlade förslag till nya skatteskalor (SOU 1955: 48) hade icke att behandla sambeskattningsfrågan och föreslog ingen ändring i gränsen för sambeskattning enligt tudelningsprincipen vid skalornas uppbyggnad.

En remissinstans anförde i sitt yttrande över statsskatterevisionens förslag, att det kunde övervägas att vidga det skikt inom vilket tudelningsprincipen ägde tillämpning även om skattesänkningen därigenom bleve mindre på andra håll. Departementschefen (prop. nr 88 år 1956) fann det dock icke möjligt att föreslå en förskjutning uppåt i inkomstlägena av den övre gränsen för sambeskattning enligt tudelningsprincipen. Sambeskattningsfrågorna berörde alltför vidsträckta problemställningar för att kunna behandlas i detta sammanhang. Dessa problem finge aktualiseras senare.

Förvärvsavdraget

I ett proposition nr 34 år 1908 bilagt yttrande till statsrådsprotokollet anförde finansministern, att vid jämförelse mellan två familjer med lika inkomst, där i ena fallet hustrun icke hade men i andra fallet hade enskild

inkomst, dessa familjer i allmänhet finge anses äga samma skatteförmåga och till följd därav borde beskattas lika. Företrädesvis gällde detta, om hustruns inkomst härflutit av kapital eller av sådan verksamhet, som icke i högre grad varit hinderlig för hennes arbete i hemmet. Om hustruns inkomst däremot föranlett kostnad för anställande av särskilt biträde, kunde förhållandet i viss mån vara ett annat. Frågan om medgivande av skattelindring på grund av dylik kostnad vore av ganska komplicerad natur och borde lösas i samband med den igångsatta allmänna revisionen av skattelagstiftningen.

Sedan *inkomstskattesakkunniga* år 1918 avlämnat sitt preliminära förslag angående ändringar i den statliga beskattningen, i vilket förslag sambeskattningen av äkta makar behölls, föreslogs i proposition nr 259 vid 1919 års riksdag, att därest gift kvinna vore av förvärvsverksamhet i avsevärd grad förhindrad att ägna sig åt hemmets skötsel, finge avdrag för kostnad för nödigt biträde i hemmet ske från sådan hennes inkomst med högst 300 kronor. Avdraget motiverades av departementschefen på följande sätt.

Skatteförmågan hos äkta makar är dock icke alltid lika stor vid lika taxerade belopp utan är delvis beroende på vem av makarna som förvärvat inkomsten. Regel är ju, att mannen förvärvar hemmets väsentliga inkomst och att hustrun sköter eller åtminstone övervakar skötseln av hemmet, varigenom utgifterna för hemmet nedbringas. I de fall då hustrun har förvärvsverksamhet, vare sig denna äger rum inom eller utom hemmet, blir hon ofta förhindrad att ägna sig åt hemmets skötsel, och makarna måste då i regel använda sig av avlönat biträde för utförandet av de sysslor, som eljest skolat utföras av hustrun. Denna utgift för biträde i hemmet får anses såsom en utgift för förvärvande av hustruns arbetsinkomst, och det synes billigt att utgiften avdrages vid uppskattandet av hustruns inkomst.

Den föreslagna bestämmelsen tog icke hänsyn till förhållandena vid faktisk sambeskattning. Däröfver anfördes.

Genom en sådan formulering av bestämmelsen kommer man visserligen icke att taga hänsyn till det fall, att gift kvinna, som biträder mannen i hans rörelse eller yrke, hindras att i erforderlig utsträckning ägna sig åt hemmets skötsel. Emellertid föreligga i detta fall svårigheter att avgöra, huruvida sådant hinder verkligen ägt rum och huru stor del av inkomsten av rörelsen eller yrket, som härflutit från hustruns arbete.

Inkomstskattesakkunniga upptog nämnda förslag i sitt slutliga utlåtande år 1919 och anförde bl. a.: Därest hustrun hade ett jämförelsevis väl avlönat arbete utom hemmet, kunde det vara ekonomiskt fördelaktigare att hon behölle detta arbete och anställde ett avlönat biträde för utförande av de flesta sysslorna i hemmet. I ett sådant fall bleve skatteförmågan mindre än eljest. Utgiften för biträde i hemmet hade närmast karaktär av en utgift, som vore nödvändig för förvärvande av hustruns arbetsinkomst.

Bevillningsutskottet (bet. nr 52 år 1919) ansåg, att då det icke kunde bestridas vara fråga om en nödvändig utgift för förvärvande av hustruns

inkonst, det syntes billigt med ett sådant avdrag, men att maximum lämp-
ligen borde höjas till 400 kronor. Riksdagen antog utskottets förslag.

I en inom finansdepartementet utarbetad promemoria anfördes i anslut-
ning till det i 1919 års proposition föreslagna förvärvsavdraget för gift
kvinna och sedan det förhållandet berörts, att förvärvsarbetande äkta ma-
kar genom sambeskattningen kunde komma att beskattas hårdare än som
ogifta, följande (intaget i prop. nr 191 år 1920).

Det ifrågavarande missförhållandet torde vara starkast kännbart för arbetar-
klassen, inom vilken det väl oftast förekomme, att båda makarna hade inkomster
av verksamhet utom hemmet. Det genom propositionen framlagda förslaget inne-
bure avdragsrätt endast för direkta utgifter för biträde i hemmet och bleve
därigenom utan betydelse för just de mindre bemedlade, som ej hade råd till
utgifter för sådant ändamål. Billigheten syntes fordra, att jämväl dessa komme
i åtnjutande av någon motsvarande lättnad i det fall, att hustrun förvärvade
inkonst. Jämväl rent principiellt torde det kunna ifrågasättas, huruvida avdrags-
rätten borde begränsas till de fall, då verklig kostnad för biträde i hemmet måst
vidkännas. Även om en gift kvinna, som hade förvärvsverksamhet utom hemmet,
skötte de löpande göromålen i hemmet utan anlitande av biträde, kunde hon dock
icke i samma utsträckning medhinna de mångahanda arbeten med sömnad, lagning
o. d., som, utan att medföra direkt inkomst, dock nedbragte familjens levnads-
kostnader. Vid lika sammanlagd inkomst torde därför familjens skattekraft vara
större, om mannen ensam förtjänade inkomsten, än om båda makarna måste
positivt bidraga därtill.

I promemorians författningsutkast föreslogs förvärvsavdrag få ske med
200 kronor utan villkor och med ytterligare högst 200 kronor, därest kost-
nad för biträde i hemmet förekommit.

I det år 1920 framlagda *1919 års förslag till kommunalskattelag* liksom i
1920 års kommunalskatteproposition (nr 191) föreslogs, att hustrus in-
komst av arbetsanställning eller tjänst samt av rörelse eller yrke skulle vid
taxering medräknas allenast om och i den mån sådan inkomst sammanlagt
översteg 200 kronor. Vidare skulle gift kvinna, som av förvärvsverksamhet
var i avsevärd grad hindrad att ägna sig åt hemmets skötsel, få avdrag för
kostnad för nödigt biträde i hemmet från sådan inkomst med högst 200
kronor. Detta senare avdrag skulle ersätta det tidigare omkostnadsavdraget
på högst 400 kronor. I motioner yrkades höjning av gränsen för skattefrihet
för gift kvinnas arbetsinkomst från 200 till 500 kronor. Dessa motioner
avslogs emellertid och 1920 års riksdag antog propositionsförslaget.

I en av särskilda sakkunniga år 1922 avgiven promemoria, vilken bifogades
proposition nr 209 år 1922, uttalades att om det avdrag hustru ägde åtnjuta
från sin arbetsinkomst skulle höjas, borde för underlättandet av erforderlig
kontroll avdrag medgivas endast i mantalsskrivningskommunen. De sak-
kunniga uttalade, att en sådan inskränkning icke syntes innebära någon
orättvisa, då avdraget, vilket grundade sig på en antagen höjning av exis-
tensminimum, närmast finge anses motsvara en höjning av familjeavdra-
get för hustru och dylikt avdrag finge åtnjutas endast i mantalsskrivnings-

kommunen. Avdraget borde vidare icke få göras direkt vid inkomstberäkningen utan borde ske i deklarationen, lämpligen i samband med allmänna avdrag. Endast i fråga om det avdrag som fick åtnjutas för kostnad för biträde i hemmet borde ökning medgivnas, och höjningen borde icke överstiga 200 kronor. De sakkunniga ifrågasatte slutligen huruvida ett avdrag från hustrus arbetsinkomst, vilket motiverades därmed att hustruns förvärvsverksamhet medförde ett ökat existensminimum, rättvisligen borde ske i den form att hennes arbetsinkomst icke medräknades vid taxeringen, därest den icke överstege ett visst belopp. Härutinnan anförde de sakkunniga följande.

Om en hustru tager arbete utom hemmet, måste det väl i regel vara under den förutsättningen, att hennes inkomst mer än uppväger därmed följande ökning av levnadskostnaderna och att det alltså uppstår någon vinst för familjen, vilken ökar dennas skatteförmåga. Samtidigt torde också en större arbetsinkomst för hustrun berättiga till ett större avdrag än en lägre arbetsinkomst, i det att den högre inkomsten tyder på, att hustrun nedlagt mera arbete utom hemmet och att därmed också utgifterna för hemmet ökats. En rättvisare lösning synes därför vara, att de nuvarande bestämmelserna i denna del utbytas mot en ny av innehåll, att gift kvinna äger avdraga viss kvotdel av sin arbetsinkomst. De sakkunniga föreslå, att avdraget bestämmes till hälften av nämnda inkomst, dock högst hälften av hustruns återstående behållna inkomst sedan samtliga avdrag, även s. k. allmänna avdrag skett. En dylik inskränkning, enligt vilken dock allmänna avdrag få i första hand ske från annan inkomst än arbetsinkomsten, är nödvändig för att icke medgivandet skulle kunna leda till orimligheter. Dessutom bör det stadgas en absolut gräns för avdragets storlek, och de sakkunniga hava såsom sådan tänkt sig ortsavdraget. När hustruns arbetsinkomst uppgår till minst dubbla ortsavdraget, skulle äkta makar då få följande avdrag: avdrag från hustruns arbetsinkomst med ett belopp lika med ortsavdraget, vanligt ortsavdrag för mannen och hustruavdrag. Då emellertid avdraget från hustruns arbetsinkomst icke inverkar vid reduceringen till beskattningsbart belopp, kommer detta avdrag att i förening med hustruavdraget få ungefär samma verkan som ett ortsavdrag, och komma i detta fall de äkta makarna att få i stort sett samma skatt, som om de vore ogifta, om nämligen inkomsterna icke äro så stora, att progressionen inverkar.

I det av *inkomstskattesakkunniga* avgivna betänkandet angående den statliga beskattningen (SOU 1923: 69) föreslogs, att hustrus inkomst av arbetsanställning eller tjänst, av rörelse eller yrke samt icke yrkesmässig verksamhet skulle medräknas allenast om och i den mån de sammanlagda nettointäkterna av förvärvskällorna överstigit 25 procent av ortsavdragets grundtal för den ort, där hon varit mantalsskriven. Avdraget för kostnad för nödigt biträde i hemmet med 200 kronor upptogs oförändrat.

1921 års *kommunalskattekommitté* föreslog i sitt betänkande (SOU 1924: 53 och 54) däremot, att sistnämnda omkostnadsavdrag skulle avskaffas och anförde följande.

Någon rationell grund för detta avdrag lär icke kunna åberopas. Hustrun har givetvis lika väl som mannen att ägna sin arbetskraft åt det gemensamma hem-

mets uppehållande. Hur hon i detta syfte använder sin arbetskraft — om i hemmet eller till förtjänst utom hemmet — är likgiltigt. Ägnar hon sig åt inkomstbringande verksamhet utom hemmet, sker detta naturligtvis därför, att sådant är för henne förmånligare. Behöver hon i anledning därav anlita främmande arbetskraft i hemmet, är kostnaden för denna arbetskraft en till levnadskostnader hörande utgift, för vilken avdrag ej bör medgivas, lika litet som för annan levnadskostnad.

Avdraget på 200 kronor, som alla förvärvsarbetande gifta kvinnor fick utan prövning, ville kommittén däremot behålla, enär det vore av vikt att äkta makar såvitt möjligt inte i beskattningshänseende intoge en sämre ställning än om de vore ogifta. Beträffande avdragets utformning anförde kommittén följande.

Emot den nuvarande bestämmelsen har anmärkts, att den medför särskilda svårigheter vid taxeringsarbetet, i det att taxeringsnämnderna icke kunna av deklARATIONERNA inhämta, huruvida hustru vid uppgivande av sitt inkomstbelopp redan gjort avdraget i fråga eller ej. Härav har blivit en följd, att i vissa kommuner avdraget generellt medgivits, varigenom hustru kunnat erhålla dubbla avdrag, och i andra fall generellt vägrats. Kommittén har därför i stället under bestämmelserna om allmänna avdrag upptagit det stadgande, att om här i riket bosatt gift kvinna, som lever tillsammans med mannen, haft inkomst av rörelse eller yrke eller av arbetsanställning, hon må, om och i den mån sådan hennes inkomst därtill förslår, i hemortskommunen åtnjuta avdrag med 200 kronor — — —. Såsom allmänt avdrag måste den skattskyldige i sin deklARATION påkalla detsamma med ett till siffran angivet belopp, varigenom den nu överklagade olägenheten undgås. Att avdraget medgivits allenast i hemortskommunen är föranlett av taxeringstekniska skäl.

Kommitténs ordförande reserverade sig emellertid — med instämmande av en ledamot — mot denna avdragsbestämmelse och anförde följande.

För min del håller jag före, att ifrågavarande avdragsbestämmelse, så vitt därmed avses att öka äktenskapsfrekvensen, är värdelös. Om man och kvinna, som utom äktenskap leva tillsammans, överväga, huruvida de skola legalisera sammanlevnaden genom giftermål eller icke, så läser deras beslut ganska visst komma att bestämmas av helt andra skäl än det, om kvinnans inkomst vid beskattningen skall beräknas till 200 kronor mer eller mindre. Om man över huvud taget tror, att äktenskapsfrekvensen påverkas av vår nuvarande beskattningsslagstiftning — vilket jag icke gör — och tillika vill använda denna lagstiftning i syfte att öka äktenskapens antal, så är förvisso den enda åtgärd, av vilken något resultat skulle kunna väntas, den att bryta med principen om äkta makars gemensamma beskattning och i stället behandla en var av dem som fristående skattskyldig. Så långt har emellertid hittills icke ifrågasatts att gå.

Ur beskattningsteoretisk synpunkt måste bestämmelsen i fråga betecknas som godtycklig. De avdrag, som böra medgivas med hänsyn till den skattskyldiges familjeförhållanden, och vilka otvivelaktigt för de mindre inkomstagarna äro av synnerlig betydelse, representeras av ortsavdragen; och i skattelagstiftningen bör därför all omsorg inriktas därpå, att dessa avdrag varda så väl avvägda som möjligt. Men sedan detta skett, saknas ur beskattningssynpunkt all anledning att därutöver stadga extra avdrag av ifrågavarande art.

I propositionerna nr 102 och nr 103 till 1927 års riksdag föreslogs i huvudsaklig överensstämmelse med kommunalskattekommitténs förslag, att gift kvinna med inkomst av rörelse eller eget arbete skulle, i den mån sådan hennes inkomst därtill förslog, åtnjuta avdrag i hemortskommunen med 200 kronor. Omkostnadsavdraget medtogs ej i förslaget. Förslaget förföll, men upptogs oförändrat i propositionerna nr 213 och nr 218 vid 1928 års riksdag och antogs då av riksdagen.

Befolkningskommissionen (SOU 1936: 13) anförde beträffande gift kvinnas förvärvsavdrag följande.

Ytterligare en fråga rörande makars beskattning finner kommissionen erforderligt att i detta sammanhang behandla, nämligen om de förvärvsarbetande kvinnornas i beskattningsavseende ur viss synpunkt missgynnade ställning. Av de nyingångna äktenskapen bygger en betydligt större andel på hustruns förvärvsarbete än vad fallet är i fråga om antalet bestående äktenskap. Detta beror delvis på att förvärvsarbete för gifta kvinnor är i och för sig mera vanligt i den yngre generationen än i den äldre, men sammanhänger framför allt med att äktenskap, där hustrun är förvärvsarbetande, numera ofta är ett vanligt genomgångsskede, i det att hustrun ej sällan behåller sitt yrkesarbete ett eller annat år, men därefter lämnar detsamma för att helt ägna sig åt hemmets skötsel. Härav följer, att de förvärvsarbetande hustrurnas ställning i beskattningsavseende torde vara av större betydelse för giftermålsfrekvensen än man kunde antaga, i betraktande av det jämförelsevis mindre antal äktenskap, där hustrun på lång sikt är förvärvsarbetande.

Den föreliggande frågans betydelse sammanhänger med de olika synpunkter skattelagstiftningen anlägger på det arbete, som av hustrun utföres i hemmet och för dess räkning, samt det förvärvsarbete utanför hemmet som den gifta kvinnan framför allt numera ofta nog har att fullgöra. Värdet av hennes arbete i hemmet, liksom för övrigt åtskilligt annat arbete, som inom familjen förekommer, beskattas icke, i det att det ej betraktas som 'inkomst' i skattelagarnas mening; däremot beskattas den inkomst, som skapas genom hennes förvärvsarbete utanför hemmet. Att detta innebär ett visst gynnande i beskattningsavseende av hustruns hemarbete i jämförelse med arbete, som av henne utföres utanför hemmet, framstår särskilt klart, för den händelse sistnämnda arbete nödvändiggör anlåtande av avlönad arbetskraft i hemmet, men ett liknande förhållande föreligger i verkligheten även om familjen icke finner nödigt eller icke kan anskaffa dylikt biträde. Gällande lagstiftning tager i så måtto hänsyn till det anmärkta förhållandet, att gift kvinna, som lever tillsammans med sin man och har inkomst av rörelse eller eget arbete, är berättigad att, i den mån sådan hennes inkomst därtill förslår, åtnjuta ett skattefritt avdrag av 200 kronor.

Kommissionen anser visserligen, att det icke föreligger anledning att i föreliggande sammanhang till närmare utredning upptaga frågan rörande behandlingen i beskattningsavseende av gift kvinnas arbete av olika slag, så mycket mindre som denna fråga berör invecklade spörsmål av skatteteoretisk natur. Likväl håller kommissionen före, att de numera i stor utsträckning rådande förhållandena i fråga om de gifta kvinnornas arbete äro av den beskaffenhet, att någon omedelbar åtgärd bör vidtagas för att bringa den förvärvsarbetande hustrun i ett mindre ogynnsamt läge i jämförelse med den hustru, som är i tillfälle att helt ägna sitt arbete åt hemmet. Vad som med sådant syfte åtgöres kommer att ingå såsom ett naturligt led i de anordningar med social och befolkningspolitisk

karaktär, varom här är fråga. Tidigare har funnits rätt att vid sidan av det nyss omförmälda skattefria avdraget å 200 kronor åtnjuta ytterligare ett avdrag med likaledes 200 kronor, för den händelse hustruns förvärvsarbete föranlett kostnad för biträde i hemmet. Med erinran härom föreslås nu den ändring i gällande regel, att avdragsbeloppet höjes från 200 kronor till 400 kronor, utan att dock för avdragsökningen uppställs det villkoret, att biträde i hemmet anlitas.

Kommissionens förslag om höjning av avdraget till 400 kronor tillstyrktes av flera remissinstanser. En länsstyrelse framlade ett särskilt förslag, enligt vilket avdraget för gift kvinna skulle göras beroende av makarnas sammanlagda inkomst, förslagsvis på så sätt, att ett maximiavdrag bestämdes för inkomst upp till visst belopp, medan för ett högre inkomstskikt avdraget skulle bli mindre för att vid inkomst över visst belopp helt bortfalla.

Under förutsättning att familjeavdraget för hustru bestämdes till samma belopp som grundavdraget ansåg kammarrätten, att förvärvsavdraget borde helt utgå. Ur skatteteknisk synpunkt vore avdragets avskaffande att hälsa med tillfredsställelse. Kammarrätten anförde vidare följande.

Enligt kammarrättens uppfattning bör man besinna, att rätten till avdrag från hustrus arbetsinkomst tillkommit och under växlande former fortlevat i lagstiftningen under en tid, då familjeavdraget för hustru hela tiden väsentligt understigit grundavdraget. Om sistnämnda båda avdrag — på sätt som skett i kommissionens förslag — göras lika stora, bortfaller därmed en mycket väsentlig förutsättning för hustrus särskilda avdrag från arbetsinkomst. Att så är fallet bestyrkes av det av de inkomstskattesakkunniga på sin tid förda, nyss refererade resonemanget. Bestämmelsen om hustrus rätt till avdrag från arbetsinkomst är tydligen grundad på det antagandet, att inom de äktenskap, där hustrun har arbetsinkomst, denna i regel är en nödvändig ekonomisk förutsättning för äktenskapets ingående och bestånd. Om detta antagande är riktigt, kan man visserligen — på sätt befolkningskommissionen gjort — motivera ett förslag av nu ifrågavarande innebörd med en hänvisning till sociala och befolkningspolitiska synpunkter, om man nämligen därmed endast förstår avsikt att befordra äktenskapsbildandet, men knappast om man i dessa synpunkter inlägger jämväl en avsikt att främja barnalstringen. Det torde dock med skäl kunna ifrågasättas, om nämnda antagande verkligen regelmässigt håller streck. Det finnes enligt kammarrättens uppfattning tvärtom grundad anledning antaga, att förvärvsarbete hustrus inkomst, kanske icke i flertalet men i alla händelser i ett mycket betydande antal fall, icke är ett nödvändigt bidrag till familjens uppehälle utan i stället ett plus, som vederbörande finner vara av värde att förskaffa sig i syfte att därigenom kunna höja sin och sin familjs levnadsstandard över den nivå, som beskäres en familj i motsvarande ställning där mannen ensam förtjänar den inkomst, av vilken familjen har sitt livsuppehälle. Om en förvärvsarbetande hustru tillerkännes icke blott familjeavdrag av samma storlek som grundavdraget utan därutöver ett särskilt avdrag från sin arbetsinkomst, kommer hon tack vare sin egenskap av gift i en betydligt bättre ställning än de ogifta förvärvsarbetande kvinnorna. Maximiavdraget vid statsbeskattningen för förvärvsarbetande gift kvinna skulle komma att uppgå, i den lägsta ortsgruppen till $400 + 560 + 280 = 1\,240$ kronor och i den högsta ortsgruppen till $400 + 720 + 360 = 1\,480$ kronor. Ett dylikt gynnande av den förvärvsarbetande gifta kvinnan i beskattnings-

avseende må som sagt vara åtminstone i viss mån motiverat ur familjesociala synpunkter. Kammarrätten har emellertid svårt att tillägna sig den uppfattningen, att ur en mera omfattande, allmänt samhällelig synpunkt den gifta kvinnans förvärvsarbete är att betrakta såsom något särskilt eftersträvansvärt, som bör genom skattelagstiftningen stimuleras och främjas. Därtill kommer *dels* att det icke torde finnas någon verklig anledning att beräkna den förvärvsarbetande hustrus levnadskostnader högre än den förvärvsarbetande ogifta kvinnans — kanske snarare tvärtom (jfr prop. nr 209 år 1922, sid. 37) — *dels ock* att genom en höjning av hustrus avdrag från arbetsinkomst skulle i förhållande till vad nu gäller en skärpning inträda av den orättvisa, som — enligt vad redan år 1919 framhölls och förut påpekats — föreligger i det avseende, att dylikt avdrag icke kommer sådana hustrur till godo, vilka biträda mannen i hans verksamhet, denna må utgöras av jordbruksdrift, tjänst, rörelse, yrke eller vad eljest må förekomma. Kammarrätten kan för övrigt icke dela den uppfattning, åt vilken kommissionen givit uttryck, att hustrus arbete i hemmet intager en gynnad ställning i beskattningsavseende i förhållande till hustrus förvärvsarbete utanför hemmet. En tankegång, enligt vilken värdet av hustrus arbete i hemmet skulle kunna vara att betrakta såsom 'inkomst' av natur att böra vara underkastad beskattning, kan måhända försvaras i en skatteteoretisk diskussion, men den saknar enligt kammarrättens mening inom det praktiska lagstiftningsarbetet på beskattningsväsendets område något egentligt värde såsom underlag för positiva rättsregler.

Befolkningss Kommissionens förslag lades inte till grund för något lagförslag.

Vid 1936 års riksdag väcktes en motion om förvärvsavdragets avskaffande. Bakgrunden härtill torde ha varit den tidigare ekonomiska krisen. Enligt motionärerna rådde det ett ganska allmänt missnöje över den otillbörligt gynnade ekonomiska ställning som de äkta makar åtnjöte, vilka båda innehade avlönade befattningar, var för sig så inkomstbringande, att de beräknats tillräckliga för en familjs försörjning. Detta missnöje vore starkt befogat, särskilt då man beaktade den för många allttjämt förekommande svårigheten att vinna anställning inom det yrke, för vilket man utbildat sig. Då det finge anses fastslaget att det ur samhällelig synpunkt icke kunde betraktas som önskvärt att äkta makar innehade var sin avlönad befattning, vore det orimligt, att dessa makar bleve särskilt gynnade i beskattningsavseende. Snarare borde den förmån, som dubbeltjänstnehavande makar åtnjöte, beläggas med extra skatt. Olämpligheten av denna skattelindring förstärktes ytterligare därigenom att den icke omfattade alla likställda kategorier skattskyldiga. Sålunda ägde exempelvis jordbrukarhustrurna icke åtnjuta ifrågavarande förmån, ehuru flertalet av dem genom sitt arbete framskapade en betydande del av familjens inkomst. Skattelindringen vore vidare utan betydelse för äktenskapsbildandet och nativiteten.

Bevillningsutskottet avstyrkte och motionen avslogs av riksdagen.

1936 års skattekommitté (SOU 1937: 42) föreslog, att förvärvsavdraget skulle borttagas för statsbeskattningens del och motiverade sitt ståndpunktstagande sålunda.

Beträffande slutligen frågan om det gift kvinna tillkommande avdraget från egen arbetsinkomst har kommittén icke kunnat undgå att finna de av kammarrätten i dess yttrande framförda synpunkterna till stöd för uppfattningen, att nämnda avdrag borde helt utgå ur skattesystemet, vara värda stort beaktande. Om familjeavdraget för hustru på sätt av kommittén föreslagits göres ungefär lika stort som grundavdraget för ogifta skattskyldiga (för högre inkomster till och med större), rubbas den förutsättning, som utgjort grund för hustrus särskilda avdrag för arbetsinkomst, nämligen att en hustru med eget förvärvsarbete genom det särskilda avdraget i förening med familjeavdraget skulle få ungefär samma avdrag som om hon varit ogift. Att märka är att hustruavdragets höjning enligt förslaget, vilken utgör i medeltal 320 kronor (obankat), mer än väl uppväger förlusten av det särskilda avdraget. Det särskilda avdraget från arbetsinkomsten skulle på sätt kammarrätten påvisat sätta den gifta kvinnan med arbete utom hemmet i betydligt bättre ställning än både den ogifta förvärvsarbetande kvinnan och den hustru, som biträder sin man i hans verksamhet — jordbruk, tjänst, rörelse eller vad det må vara.

Det kan enligt kommitténs förmenande visserligen icke bestridas, att avlönat biträde i hemmet, utlämnande av barn till vård utom hemmet och dylikt kan vara en förutsättning för gift kvinnas förvärvsarbete, varför ifrågavarande utgifter ur viss synpunkt kunna betraktas såsom omkostnader för hennes arbetsförtjänst. Detta förhållande är emellertid ej utmärkande för gift kvinna till skillnad från ogift utan kan förekomma beträffande både gifta och ogifta (änkor, fränskilda). Därest skattelagstiftningen över huvud taget skall tänkas taga hänsyn till förhållandet, bör detta sålunda ej ske i förevarande sammanhang. Skillnaden mellan gifta och ogifta beaktas enligt kommitténs mening tillräckligt genom de generella avdragsreglerna. Den av befolkningskommissionen antydda möjligheten att vid beskattningen hänsyn till värdet av hustrus arbete i hemmet för dess räkning skulle tagas på det sätt, att detta mer eller mindre likställdes med skattepliktig inkomst, förefaller kommittén utesluten. En dylik ordning synes i varje fall föga ägnad att befordra hem- och familjebildning.

1938 års riksdag avskaffade förvärvsavdraget för statsbeskattningens del.

Kommunalskatteberedningen (SOU 1942:34) förordade, att förvärvsavdraget skulle avskaffas även för kommunalbeskattningens del och anförde följande.

Ur befolkningspolitiska och familjesociala synpunkter kan enligt beredningens mening gift kvinnas förvärvsarbete, i den mån det föranleder till tidigare ingående av äktenskap, framstå såsom önskvärt. Å andra sidan lär just den omständigheten att gift kvinna utövar förvärvsverksamhet kunna inverka återhållande på barnalstringen i äktenskapet. På grund av sistnämnda omständighet synes avdraget, om det skulle regleras efter befolkningspolitiska synpunkter, böra inskränkas till sådan gift kvinna, som i sin vård har barn, för vilket hon åtnjuter familjeavdrag, men å andra sidan medgivas även ogift kvinna med sådant barn. Ur befolkningspolitiska synpunkter torde emellertid högre barnavdrag vara att föredraga framför ett på antytt sätt utformat avdrag för förvärvsarbetande kvinna med barn.

Det föreliggande spørsmålet synes huvudsakligen böra överbägas ur beskattningssynpunkter. Avdraget har, såsom befolkningskommissionen antytt, sin grund i det förhållandet att värdet av hustruns arbete i hemmet icke utgör skattepliktig intäkt, liksom i många andra fall värdet av eget eller oavlönat arbete, som minskar

den skattskyldiges levnadskostnader eller bereder den skattskyldige förmåner, vilka eljest skulle kräva utgifter. Endast i den mån sådant arbete ingår i en förvärvsverksamhet, t. ex. jordbruk eller rörelse, blir värdet därav föremål för beskattning. Att i övrigt beskatta värdet av dylikt arbete har med hänsyn till de taxeringstekniska svårigheterna ansetts uteslutet och skulle väl heller icke alltid vara önskvärt. Inkomster, vilkas förvärvande tager i anspråk den skattskyldiges egen arbetskraft och hindrar honom att genom eget arbete minska sina levnads-kostnader, kunna över huvud taget sägas hava en mindre skattekraft än andra inkomster. Att i skattelagstiftningen beakta denna omständighet på ett i stort sett riktigt sätt torde emellertid vara ogörligt. Så kan i varje fall icke sägas hava skett genom avdraget för förvärvsarbetande gift kvinna.

Såsom tidigare framhållits, giver detta avdrag anledning till vägande anmärkningar. Den skattebefrielse, som åtnjutes för arbete i hemmet, inverkar vid skatte-repartiseringen ogynnsamt icke blott för gifta förvärvsarbetande kvinnor utan över huvud taget för alla skattskyldiga, som icke åtnjuta dylikt skattelättnad. Det måste därför anses i princip oriktigt att utvälja en viss kategori skattskyldiga, t. ex. gifta kvinnor, och inom denna söka åstadkomma jämlikhet i beskattningen. Men även med detta begränsade syftemål måste 200-kronorsavdraget anses fylla sin uppgift på ett otillfredsställande sätt. Avdrag är sålunda icke medgivet från inkomsten av allt slags förvärvsarbete. På grund av stadgande i 20 § kommunal-skattelagen får vid beräkning av inkomsten av mannens förvärvsverksamhet avdrag icke ske för värdet av det arbete, som däri utförts av hustrun. Då hustrun följ-aktligen icke skall taxeras för inkomst, motsvarande detta värde, får hon i sådant fall, i motsats till vad förhållandet är då hon utfört inkomstgivande arbete åt annan än mannen, icke utnyttja 200-kronorsavdraget. Därigenom äro måhända de flesta av dem avstängda från avdragsrätten, vilka avdraget väl skulle avse, nämligen gifta kvinnor tillhörande jordbrukarbefolkningen och gifta kvinnor, som arbeta i mannens rörelse. Gift kvinna, som är berättigad till dylikt avdrag, erhåller vidare lika stort avdrag, vare sig hennes arbetskraft helt tages i anspråk av förvärvs-arbete eller hon endast tillfälligtvis har sådant arbete, blott inkomsten utgör 200 kronor. Bestämmelsen om 200-kronorsavdraget har sålunda i vissa avseenden erhållit inskränkningar i sitt tillämpningsområde, som icke äro betingade av bestämmelsens syfte, och i andra fall fått en räckvidd, som icke kan anses överensstämma med detta syfte. Avdraget synes icke ens i stort sett innebära någon förbättring av skattens anpassning efter förmåga.

Slutligen må erinras, att avdraget kan giva anledning till åtgärder från de skatt-skyldigas sida för att obehörigen komma i åtnjutande av detsamma. Ehuru de avdragsbelopp det här rör sig om äro relativt obetydliga, lära försök till överflyttning å hustrun av mannens inkomst av rörelse eller arbete icke vara sällsynta. Detta kan ske i den formen att efter överenskommelse med mannens arbetsgivare viss del av mannens arbetsinkomst under någon förevändning rubriceras såsom ersättning till hustrun för av henne utfört arbete. De berörda olägenheterna sammanhånga därmed att avdraget berör ett område, där det är vanskligt att uppställa några fasta regler, nämligen äkta makars inbördes ekonomiska förhållanden.

Som ovan nämnts, har avdraget ansetts även hava till uppgift att förebygga en försämring vid äktenskaps ingående av kontrahenternas sammanlagda ortsavdrag. Med den utformning, vilken ortsavdraget för ensamstående erhållit såväl genom de år 1938 genomförda ändringarna i statsbeskattningen som enligt beredningens förslag, blir den genom äktenskaps ingående uppkommande skillnaden i orts-avdrag så växlande, att 200-kronorsavdraget icke utgör något tjänligt instrument för utjämning därav.

Beredningens förslag förde emellertid inte till någon lagstiftningsåtgärd och förvärvsavdraget behölls alltså vid den kommunala beskattningen.

I motioner vid 1945 års riksdag yrkades, att förvärvsavdrag skulle utgå med de verkliga kostnaderna eller med den verkliga kostnaden för lejd hemhjälp, enär dessa utgifter vore nödvändiga för inkomstens förvärvande. I andra motioner hemställdes, att gift kvinna med minderåriga barn skulle medgivas skäligen avdrag för de av förvärvsarbetet nödvändiggjorda omkostnaderna för barnens skötsel. Till stöd härför anfördes bland annat följande. I flera samhällsgrupper men särskilt inom tjänstemannaklassen kunde iakttagas den utvecklingen att hustrun en avsevärd tid efter giftermålet behöfve det förvärvsarbete hon hade före äktenskapet. Grunden därtill vore, att för tjänstemännen, i vart fall upp till medelåldern, hustruns kontanta arbetsinkomst ofta utgjorde en nödvändig beståndsdel i hushållsbudgeten. Detta gällde med särskild styrka, om familjen hade barn. De påtalade förhållandena utövade säkerligen ett icke ringa inflytande på nativiteten inom ifrågasvarande medborgargrupper. Med hänsyn till befolkningsutvecklingen i vårt land kunde en gift kvinnas förvärvsarbete i allmänhet icke betraktas såsom ett medel att tillförsäkra familjen en onödigt hög levnadsstandard utan vore i regel dikterat av en ekonomisk nödvändighet. Såsom skattelagstiftningen var konstruerad bleve emellertid en gift yrkeskvinna »bestraffad» därför att hon finge barn. Om nämligen exempelvis i en familj makarnas sammanlagda årsinkomst av förvärvsarbete uppginge till 7 000 kronor och kostnaden för nödig hemhjälp uppgått till 1 800 kronor om året, vore familjens verkliga inkomst 1 800 kronor lägre än om mannens inkomst uppgått till 7 000 kronor och hustrun helt ägnat sig åt hemmets skötsel. Trots detta utginge praktiskt taget lika hög skatt i båda fallen. För att bereda rättvisa åt familjer med barn, där hustrun hade förvärvsarbete utom hemmet, vore det nuvarande avdraget å 200 kronor vid kommunalbeskattningen icke till fyllest. För barnens skötsel måste i dessa fall familjen antingen anställa hemhjälp eller lämna barnen till barnkrubba. Kostnaderna därför kunde närmast anses utgöra omkostnader för hustruns förvärvande av arbetsinkomsten. Det vore särskilt med hänsyn till befolkningsfrågans akuta läge angeläget att vidtaga alla erforderliga åtgärder i syfte att stimulera nativitetsökningen. Frågan om en ändring av avdragsrätten i förevarande hänseende kunde icke anses ingripa i de allmänna principerna för familjeavdrag och andra skattelättnader eller bidragsformer till förmån för barnrika familjer. Beträffande avdragets storlek förefölle lämpligast, att avdraget icke gjordes beroende av de verkliga kostnaderna i varje särskilt fall utan fastställdes till visst bestämt belopp, avpassat efter de kostnader som i genomsnitt kunde beräknas utgå för den vård av barnen, som hustrun på grund av förvärvsarbete icke själv kunde åtaga sig. Vidare syntes det vara lämpligt, att avdragets storlek sattes i relation till barnantalet.

1945 års bevillningsutskott (betänkande nr 48) yttrade angående yrkandena i nämnda motioner om att avdrag skulle medgivas för kostnad för hemhjälp bl. a. följande.

Skulle sådant avdrag medgivas, kunde måhända sägas, att därigenom erhöles viss likställighet med sådana äkta makar, varav endast mannen har förvärvsarbete men hustrun ägnar sig åt hemmet. Den förmånsställning, som äkta makar av sistnämnda slag kunna sägas intaga, beror emellertid på den faktiska omständigheten, att dylika äkta makar kunna genom hustruns hemarbete bereda sig en förmån, vilken ej är att anse såsom intäkt. Att överflytta denna förmån på förvärvsarbetande äkta makar och att alltså för vinnande av sådan likställighet medelst den föreslagna avdragsrätten medgiva skattefrihet för principiellt skattepliktiga intäkter synes enligt utskottets mening knappast böra ifrågasättas. Det må i detta sammanhang påpekas, att, om avdrag för kostnader för hemhjälp skulle medgivas den förvärvsarbetande gifta kvinnan, en sådan avdragsrätt med samma fog torde böra tillerkännas även ogift skattskyldig (änka eller änking). Skulle sådant avdrag medgivas endast den förvärvsarbetande gifta kvinnan, finge detta anses som ett stöd åt henne, vilket icke kommer förvärvsarbetande ogift kvinna till del.

En eventuell skattelättnad för förvärvsarbetande äkta makar synes fördensskull böra bedömas uteslutande ur skatteförmågesynpunkter. Då utskottet antager, att sambeskattningen av äkta makar kommer att bibehållas, torde vid ett bedömande ur dessa synpunkter det högsta belopp, som en sådan skattelättnad skulle kunna omfatta, vara den genom sambeskattningen uppkommande merskatten. Om äkta makar, som båda ha förvärvsarbete, skulle medgivas ett schablonmässigt bestämt avdrag i syfte att kompensera dem för sambeskattningsens verkningar, skulle ju makarna därigenom bliva beskattade såsom om de varit ogifta. I så fall skulle enligt utskottets mening något fog icke finnas för ett påstående, att förvärvsarbetande äkta makar vore missgynnade i beskattningshänseende. Skatten skulle då för den förvärvsarbetande gifta kvinnan utmätas efter samma grunder som för den förvärvsarbetande ogifta kvinnan, änkan eller änkingen. De förvärvsarbetande äkta makarna skulle visserligen fortfarande komma att intaga en oförmånligare ställning än som är fallet med äkta makar, där hustrun ägnar sig åt hemmet. En ändring härutinnan torde emellertid — såvida ej ogifta skattskyldiga samtidigt erhålla skattelindring — icke kunna ske genom en ytterligare skattelättnad för familjer, där båda makarna ha förvärvsarbete, utan genom en skatte-skärpning för familjer, där hustrun ägnar sig åt hemmet, eller alltså en utveckling rakt motsatt de strävanden inom familjebeskattningsens område man hittills velat främja. — — —

Utskottet vill även framhålla, att, om särskild skattelättnad på ett eller annat sätt skulle medgivas förvärvsarbetande gift kvinna, det därvid torde böra tillses, att en sådan förmån tillerkännes även gift kvinna, som deltagar i mannens förvärvsverksamhet. Detta kan ofta förekomma i sådana fall, då mannen bedriver jordbruk eller rörelse. Hustruns medverkan i arbetet har i dylika fall i regel stor betydelse för makarnas gemensamma inkomst.

Bevillningsutskottet hemställde, att riksdagen måtte anhålla om förslag och utredning i frågan. 1945 års riksdag biföll utskottets hemställan.

Vid 1946 års riksdag väcktes motioner om utredning och förslag angående rätt till avdrag från gift kvinnas inkomst. Vid den statliga beskattningen framhölls särskilt, att möjlighet även borde beredas hustrur till män som

dreve egna företagsrörelser, exempelvis mindre jordbruk och hantverk, att komma i åtnjutande av dylikt avdrag för inkomst, som förvärvats inom det gemensamt av makarna bedrivna företaget. Motionerna avslogs, enär de anförda synpunkterna förutsattes komma att bli föremål för övervägande vid den av föregående års riksdag begärda utredningen.

Med hänsyn till bland annat förenämnda krav på ändrade bestämmelser rörande beskattningen av äkta makar tillsattes år 1946 nämnda utredning, som antog benämningen sambeskattnings-sakkunniga. I direktiven uttalades, att därest utredningen — som i första hand hade att pröva om sambeskattningen skulle avskaffas — gav till resultat, att sambeskattningen alltjämt borde bibehållas, skulle i andra hand undersökas, huruvida ett särskilt avdrag för förvärvsarbetande kvinna borde återinföras vid statsbeskattningen och huruvida i samband därmed motsvarande vid kommunalbeskattningen utgående avdrag borde höjas.

I sitt senare under år 1946 framlagda betänkande föreslog 1945 års statskatteberedning (SOU 1946: 79) bland annat, att ortsavdragen för makar endast med 50 procent skulle överstiga ortsavdraget för ensamstående (före reduktion). Detta medförde emellertid såsom ett i och för sig ej åsyftat resultat, att sambeskattnings skattestegrande effekt skärptes, i de fall båda makarna hade inkomst utöver en viss storlek. Denna verkan påpekades i en del remissyttranden. I avvaktan på definitivt förslag från sambeskattnings-sakkunniga erhöll de sakkunniga därför i uppdrag att inkomma med förslag till en provisorisk anordning för att motverka nämnda effekt.

Sambeskattnings-sakkunnigas provisoriska förslag innebar följande (intaget i proposition nr 212 år 1947 s. 404 ff). Gift kvinna, som taxerades för inkomst av rörelse eller eget arbete, skulle erhålla ett avdrag på 600 kronor vid den statliga beskattningen och åtminstone 300 kronor vid den kommunala beskattningen i den mån inkomsten därtill förslog. Avdrag skulle dock endast åtnjutas med 1/12 av angivna maximibelopp för varje kalendermånad under vilken hustrun, medan hon i äktenskap sammanlevt med mannen, drivit rörelse eller utfört förvärvsarbete.

De sakkunnigas huvudmotivering var att genomförandet av statsskatteberedningens förslag till avvägning mellan ortsavdragen för ensamstående och äkta makar skulle kräva ett avdrag på 700—1 000 kronor för att neutralisera den därigenom åstadkomna förändringen i ortsavdragsrelationen. Man ansåg sig dock icke kunna föreslå ett så högt belopp som sistnämnda siffror angav, då detta skulle kunna tänkas innebära större förmåner än de sakkunniga i ett mera definitivt förslag komme att förorda. Vissa beräkningar framlades dock i promemorian med utgångspunkt från ett maximiavdrag på 900 kronor vid den statliga beskattningen. I två avseenden innebar förslagens konstruktion avvikelser från det avdrag på högst 200 kronor, som då medgavs förvärvsarbetande gift kvinna vid den kommunala beskattningen. Avdraget skulle medges endast för sådan månad då rörelse drivits eller för-

värvsarbete utförts och endast om kvinnan därvid varit gift och sammanlevt med mannen, således ej för månaderna före äktenskapets ingående även om inkomst då förvärvats. De sakkunniga anförde att en differentiering av avdraget kunde vara önskvärd efter såväl arbetsmarknadspolitiska som befolkningspolitiska och familjesociala synpunkter. Avdragets förstahandsfunktion att motverka den skärpta sambeskattningsseffekten samt dess karaktär av provisorium talade dock för ett enhetligt fixerat belopp av i huvudsak samma typ som dåvarande 200-kronorsavdrag. De sakkunniga påpekade vissa brister som måste vidlåda ett dylikt avdrag. Sålunda blev de hustrur missgynnade, vilka utförde förvärvsarbete i mannens rörelse eller jordbruk och vilkas inkomst sålunda taxerades hos honom. Några statistiska undersökningar över förekomsten av hustruinkomster hade de sakkunniga icke hunnit utföra. Sådana undersökningar försvårades även av att hustrur med egen inkomst ofta lät denna inflyta i mannens deklarerade inkomst. Några beräkningar över förslagets statsfinansiella konsekvenser hade därför ej heller utförts.

De sakkunniga påpekade att behovet av åtgärder för att lindra sambeskattnings skatteskärpande verkningar var minst lika stort vid den kommunala som vid den statliga beskattningen. Den lösning, som låg närmast till hands och som även av riksdagen ifrågasatts, var en höjning av familjeavdraget för hustru till samma höjd som grundavdraget. Återverkningarna på det kommunala skatteunderlaget blev dock sådana, att en dylik lösning ej kunde rekommenderas. Ett rent bibehållande av 200-kronorsavdraget samtidigt med att ett avdrag på 600 kronor infördes vid den statliga beskattningen skulle å andra sidan vålla taxeringstekniska olägenheter. För att den föreslagna tolftefelsregeln skulle kunna lättare tillämpas borde avdraget bli 300 kronor, vilket även gav en viss skattelindring.

Det provisoriska förslagets huvudgrunder tillstyrktes i de flesta remissyttrandena, för vilka en redogörelse finns i proposition nr 212 år 1947 s. 172 ff. I samma proposition föreslogs emellertid en bestämmelse av innehåll att gift kvinna skulle vid den statliga beskattningen medgivas ett särskilt avdrag uppgående till 50 procent av hennes inkomst av rörelse eller eget arbete, dock högst 1 000 kronor och att avdraget vid den kommunala beskattningen skulle höjas till 300 kronor. Departementschefen anförde härom bl. a. följande.

Motiven för införandet av ett särskilt avdrag för förvärvsarbetande hustru äro dels att förvärvsarbetet måste förutsättas åsamka den gifta kvinnan och hennes familj åtskilliga merkostnader, dels att samhället behöver utnyttja den kvinnliga arbetskraften på arbetsmarknaden och vill uppmuntra därtill genom att göra beskattningen på det kvinnliga förvärvsarbetet mindre betungande. Om hustrun arbetar i hemmet tillföres familjen en naturainkomst, som icke taxeras eller beskattas. Om hon har förvärvsarbete bortfaller helt eller delvis denna naturainkomst och ersättes med en penninginkomst som beskattas. I och för sig är denna skillnad i beskattning rimlig ur den synpunkten att en kontantinkomst måste anses repre-

sentera en större skatteförmåga än en naturinkomst av den typ som erhålles genom hustruns arbete i hemmet. Man måste emellertid av rena jämlikhetsskäl eftersträva att beskattningen inte träffar större del av den genom förvärvsarbetet erhållna inkomsten än som kan anses utgöra en verklig nettoinkomst. Vid hustruns förvärvsarbete utanför hemmet uppstår ej endast ett bortfall av en del av det värde som hennes hemarbete representerar utan också en ökning av levnadskostnaderna, vilken måste betraktas som omkostnad för inkomstens förvärvande. Full hänsyn kan i allmänhet icke tagas till dessa kostnader vid taxeringen. Det har därför syntts rimligt att införa en ökad avdragsrätt för förvärvsarbetande gift kvinna. Behovet härav har blivit större än tidigare genom den avvägning mellan ortsavdrag för ensamstående och äkta makar, som nu föreslås införd vid den statliga beskattningen, eftersom den del av det nya ortsavdraget, som kan anses motsvara det tidigare hustruavdraget, vid genomförande av detta förslag skulle komma att minskas. — — —

Det synes — — — icke helt konsekvent att låta ett avdrag, som avser att — på ett visserligen summariskt sätt — innebära hänsynstagande till omkostnader för inkomstens förvärvande, uppgå till inkomstens hela belopp, såsom vid antagande av de sakkunnigas förslag skulle ske vid hustruinkomster under 600 kronor. Det är dessutom önskvärt att låta den förmån, som avdraget skulle innebära, utgå även vid hustruinkomster utöver de allra minsta beloppen. Om man vill stimulera de gifta kvinnorna att trots därmed förknippade besvär söka sig ut på arbetsmarknaden förefaller det knappast ändamålsenligt att låta ifrågakvarande förmån praktiskt taget upphöra för inkomsttillskott, som hon förvärfvar utöver de till skattefrihet föreslagna 600 kronorna. För inkomster utöver detta belopp uppstår endast den skattelindring som beror på att progressivitetens skatteskärpande verkan blir mindre tack vare 600-kronorsavdraget. Förslaget i denna proposition innebär att en skattelindring medges på inkomster, som hustrun förvärfvar upp till 2 000 kronor. — — —

Sambeskattningssakkunniga ha, enligt vad jag under hand erfarit, diskuterat en liknande metod vid utarbetandet av sitt definitiva förslag, dock utan att fatta ståndpunkt till densamma. Då det, såsom de sakkunniga själva framhålla, med hänsyn till de invändningar, som kunna riktas mot ett mera schablonmässigt förslag av den innebörd som de sakkunniga föreslagit, är tydligt att det icke skulle kunna läggas till grund för mera permanenta bestämmelser, har det syntts riktigast att redan från början tillämpa en metod som åtminstone kan tänkas likna ett senare definitivt förslag. Jag vill dock understryka, att vad som nu genomföres under alla omständigheter endast är ett provisorium, som icke får verka prejudicerande på sambeskattningsfrågans definitiva avgörande. — — —

Mot den av mig föreslagna regeln om avdrag med 50 procent av inkomsten kan måhända invändas, att den i jämförelse med de sakkunnigas förslag verkar oförmånligt för de minsta inkomsttagarna till förmån för personer med något större inkomster. Detta vore emellertid att missförstå innebörden i och meningen med ett särskilt sambeskattningsavdrag. Den med hänsyn till rättvise- och bärkraftssynpunkter lämpliga skatteavvägningen skall åstadkommas genom ortsavdragen och den skiktsskala för skattesatserna, vilken tillämpas på de beskattningsbara inkomsterna. Sambeskattningsavdragets uppgift är att justera den taxerade inkomsten till en i förhållande till familjens verkliga nettoinkomst riktigare siffra. — — —

Det kan givetvis icke bli frågan om att låta skattelindringen täcka de med förvärvsarbetet förenade omkostnaderna, endast att se till att dessa omkostnader icke så som för närvarande få ingå i den taxerade inkomsten. Härvid synes 50-procentsmetoden ge en mera acceptabel avvägning än de sakkunnigas provisoriska

förslag och den har dessutom den fördelen att utan alltför starka statsfinansiella konsekvenser eller risk för överskridande av de sannolikt mera individuellt differentierade avdragsbelopp, som kunna fastställas i en mera definitiv metod, medge en höjning av maximibeloppet.

I det föregående har frågan om tillämpandet av ett särskilt sambeskattningsavdrag vid kommunalbeskattningen icke vidrörts. De sakkunniga ha här föreslagit det nuvarande 200-kronors avdragets höjande till 300 kronor, detta närmast av taxeringstekniska skäl. Någon mera substantiell höjning av avdraget har man icke ansett sig kunna föreslå av hänsyn till det kommunala skatteunderlaget och risken att tvingas återtaga en del av den provisoriskt givna förmånen, ehuru man uttalat sympatier för ett större belopp.

Jag ansluter mig på denna punkt till de sakkunnigas förslag och vill alltså förordna den jämkning av det hittills gällande maximibeloppets storlek, vilken förordats av de sakkunniga. Någon sådan 50-procentsregel, som föreslagits beträffande den statliga taxeringen synes dock icke böra tillämpas. Dels skulle detta i vissa fall medföra en om också obetydlig försämring i förhållande till nuvarande bestämmelser, dels skulle de belopp det rör sig om i varje fall bli så obetydliga att det förefaller föga ändamålsenligt att komplicera detta provisorium därmed.

I flera i anledning av propositionen väckta motioner hemställdes, att förvärvsavdrag skulle medgivas även i de fall, då hustrun deltog i mannens förvärvsarbete och sålunda icke själv taxerades för någon inkomst. Sambeskattningssakkunniga förklarade sig komma att under sitt fortsatta arbete upptaga denna fråga till prövning. Bevillningsutskottet tillstyrkte propositionens förslag, som antogs av 1947 års riksdag.

Sambeskattningssakkunniga (SOU 1949: 47) sammanfattade sitt ställningstagande till förvärvsavdraget sålunda.

De sakkunniga ha ansett sig böra göra åtskillnad mellan *å ena sidan* den familjety, där hustrun har inkomst av eget arbete och hustruns intjänande av inkomsten presumeras vara förbundet med särskilda utgifter eller får till följd minskade möjligheter att genom arbete i hemmet nedbringa familjens levnadskostnader, och *å andra sidan* den familjety, där mannen är ensam inkomsttagare eller där hustruns inkomst är av arbetsfri natur. Det har syntes de sakkunniga uppenbart, att skatteförmågan icke kan vara densamma för familjer av nämnda båda typer — även om inkomsterna inbördes äro lika stora — beroende på att den förvärvsarbetande gifta kvinnan åsamkas särskilda kostnader. För åstadkommande av en riktig skatteavvägning måste enligt de sakkunnigas mening fastställas en nettofamiljeinkomst, motsvarande familjens verkliga skattekraft.

Denna avvägning föreslås ske genom ett särskilt *förvärvsavdrag* för gift kvinna. Avdraget har för den statliga inkomstbeskattningens vidkommande utformats efter i huvudsak samma principer som gälla för nuvarande provisorium, vilket bl. a. innebär, att avdraget skall åtnjutas med hälften av inkomsten, dock med högst 1 000 kronor. Vid kommunalbeskattningen skall avdraget utgå efter enahanda princip, ehuru med ett maximibelopp av 500 kronor.

Såsom en viktig nyhet föreslås de sakkunniga, att förvärvsavdrag skall tillämpas även vid den s. k. faktiska sambeskattningen, d. v. s. i fråga om hustrur, som biträda mannen i dennes förvärvsverksamhet. Gift man, vars hustru genom att utföra arbete i någon av förvärvskällorna jordbruk, rörelse, tjänst och tillfällig förvärvsverksamhet bidragit till mannens inkomst i förvärvskällan, föreslås skola äga rätt åtnjuta ett avdrag av i princip samma omfattning som gäller i fråga om hustru

med egen arbetsinkomst. I här avsedda fall skall enligt de sakkunnigas förslag det av hustrun utförda arbetet åsättas särskilt värde, vilket emellertid ej får överstiga en tredjedel av nettointäkten (respektive inkomsten) i förvärvskällan.

De sakkunniga ha sökt giva bestämmelserna om förvärvsavdrag en sådan avfattning att avdraget skall komma att tillämpas endast i fråga om hustru, som utfört ett verkligt förvärvsarbete, vilket kan antagas ha inkräktat på hennes möjlighet att arbeta i hemmet för familjens räkning eller ha medfört omkostnader, som — utan att vara avdragsgilla i förvärvskällan — likväl äga påtagligt samband med intäktens förvärvande.

Vid avdragets bestämmande borde man enligt sambeskattnings-sakkunniga i regel utgå från inkomsten i förvärvskällan. Vid kommunalbeskattningen borde dock i fråga om jordbruk och rörelse avdraget alltid bestämmas i förhållande till nettointäkten och åtnjutas från inkomsten i förvärvskällan. Förvärvsavdraget vid faktisk sambeskattning var i främsta rummet avsett för utövare av mindre jordbruk och smärre rörelser, där näringsidkarens hustru gjorde en kontinuerlig och för driften nödvändig insats. Vid värderingen av hennes arbete borde jämförelse ske med kostnaden för lejd arbetskraft. I fråga om jordbruk borde avdrag medgivas, även om av jordbruksbilagan framgick att nettointäkten egentligen helt härrörde från t. ex. skogsbruk eller fiske, däri hustrun ej tagit del. Det var sålunda enligt de sakkunniga tillräckligt, att hustruns arbetsinsats varit ägnad att påverka intäkten.

Beträffande avdragets konstruktion hade de sakkunniga funnit ett kvotavdrag vara smidigare och bättre än ett fast avdrag. Ehuru modifikationer, särskilt med hänsyn till förekomsten av barn, kunde vara önskvärda, hade de sakkunniga av flera skäl stannat för ett enhetligt avdrag. Avdragets belopp ansågs inte kunna föreslås högre än det som utgick enligt gällande provisorium eller 1 000 kronor. Maximeringen av det kommunala förvärvsavdraget till 500 kronor hade skett med hänsyn till det kommunala skatteunderlagets känslighet.

De sakkunniga föreslog, att förvärvsavdraget skulle utnyttjas i första hand så att övriga allmänna avdrag, som på grund av otillräcklig inkomst icke kunde utnyttjas, skulle kunna överföras till andra maken.

Sambeskattnings-sakkunnigas förslag kritiserades i olika hänseenden av hörda myndigheter och sammanslutningar. En redogörelse för remissyttrandena återfinns i SOU 1951: 51 s. 137 ff. Departementschefen fann förslaget inte kunna läggas till grund för proposition i ämnet, utan ansåg en förnyad utredning erforderlig. Denna utredning uppdrogs åt redan tillkallade sakkunniga, vilka hade i uppdrag att verkställa en översyn av skatterna till staten och deras verkningar.

Sistnämnda sakkunniga, som antagit benämningen *1949 års skatteutredning*, föreslog i sitt betänkande (SOU 1951: 51), att förvärvsavdrag vid den statliga beskattningen endast skulle medgivas med ett fast belopp på 300 kronor. Avdraget skulle endast få göras av gift kvinna med inkomst av

rörelse eller eget arbete. Överensstämmelse uppnåddes på så sätt med det förvärvsavdrag, som redan utgick vid den kommunala beskattningen. Till stöd för sitt förslag anförde utredningen bland annat följande.

De mindre tillfredsställande sidorna hos förvärvsavdraget sammanhånga med dess nödtvunget schablonmässiga karaktär. Avdraget utgår helt oberoende av om någon kostnad faktiskt uppkommit till följd av hustruns arbete utom hemmet och tillkommer även en hustru, som utfört sitt förvärvsarbete i hemmet. Därav följer, att avdraget i många fall illa stämmer med verkligheten och kan ge en större fördel än som rätteligen synes befogad.

Olägenheter av denna art växa i betydelse ju högre avdraget bestämmes. Sedan avdraget år 1947 höjts rätt väsentligt och därigenom fått verklig ekonomisk betydelse, har också en tendens kunnat förmärkas hos de skattskyldiga att genom konstlade medel komma i åtnjutande av avdraget. — — —

Den allvarligaste olägenheten med förvärvsavdraget i dess nuvarande skick torde dock vara, att det måste medföra anspråk på ett motsvarande avdrag vid faktisk sambeskattning, sålunda i alla de fall, då en hustru deltagit i mannens jordbruk eller rörelse. Dessa anspråk, som likaledes vinna i styrka ju högre avdraget är, kunna enligt vår mening icke utan vidare avvisas. — — —

Mot bakgrunden härav ha vi sökt nå fram till en lösning, som kunde ge möjlighet att helt avskaffa det nuvarande förvärvsavdraget. Detta förutsätter, att sambeskattnings negativa verkningar kunna mildras på annat sätt. Eftersom dessa verkningar främst äro en följd av statsskattens progression, synes den sökta lösningen ligga i övergång till en proportionell skattesats inom ett så brett inkomstskikt som möjligt.

Skatteutredningen föreslog därför, att en proportionell skattesats skulle tillämpas inom ett brett bottenkikt — upp till omkring 12 000 kronor sammanlagd taxerad inkomst för makar — samt att makar skulle erhålla två ortsavdrag tillsammans mot ett och ett halvt dittills. Det visade sig emellertid, att reformen skulle medföra vissa ökningar i statsskatt för gifta kvinnor, vilka kunde utnyttja det existerande förvärvsavdraget. Ökningarna var företrädesvis koncentrerade till de lägre inkomstskikten. Utredningen anförde vidare.

Med hänsyn härtill ha vi ansett oss böra överväga möjligheten att även efter en reform av detta slag låta ett mindre förvärvsavdrag kvarstå i skattesystemet. Vid prövning av olika skalor på systemet visar det sig nämligen, att ett sådant avdrag skulle vara ytterst önskligt vid övergången, närmast såsom en regulator för beskattningen av gifta kvinnor med eget arbete. Härtill komma vissa praktiska skäl. Då samtaxeringen alltid måste medföra ett visst tekniskt merarbete, kan det vara rationellt att icke behöva göra en avräkning av ortsavdrag mellan makarna, så snart hustrun haft arbetsinkomst till något obetydligt belopp. Ett lägre fast förvärvsavdrag för gift kvinna torde ur denna synpunkt fylla ett behov i det praktiska taxeringsarbetet.

För att icke syftet med reformen skall förfelas, måste dock avdraget hållas inom en sådan gräns, att några befogade krav icke kunna framställas på ett liknande avdrag för de i mannens jordbruk eller rörelse sysselsatta hustrurna. Nära till hands ligger att bestämma avdraget lika med det nu vid kommunalbeskattningen gällande, nämligen till 300 kronor fast avdrag. Ett sådant avdrag bör enligt vår mening icke kunna grunda några rättmätiga anspråk på ett motsvarande avdrag

för jordbrukarnas och rörelseidkarnas hustrur, vilka dock mestadels utföra sitt arbete i hemmet. Icke heller är ett sådant avdrag av den storlek, att det kan i någon vidare omfattning locka till sådana åtgärder som att rörelser formellt överföras på hustru o. s. v. Att avdraget bestämmes till ett fast belopp och icke konstrueras såsom ett kvotavdrag är av betydelse för den ovan nämnda praktiska vinsten vid taxeringsarbetet. Härvid är också av vikt, att beloppet bestämmes lika vid taxering till kommunalskatt och taxering till statsskatt.

En viss fara måste alltid vara förenad med att bibehålla ett förvärvsavdrag även av denna storleksordning. För en opinion, som icke ser avdraget i dess rätta sammanhang, måste det synas helt otillräckligt för att kompensera en gift kvinna för de med hennes arbete utom hemmet förenade kostnaderna. Att så är fallet villja vi ingalunda bestrida, även om man icke bör bortse från att avdraget, tillämpat vid båda slagen av taxeringar, medger den utom hemmet arbetande hustrun någon kompensation i förhållande till den hustru, som enbart sköter sitt hem. Då vi här räknat med att bibehålla ett mindre förvärvsavdrag, har emellertid detta skett huvudsakligen för att vid reformen undvika skattehöjningar för förvärvsarbetande gifta kvinnor i vissa inkomstlägen. Vid bedömande av avdragets storlek får icke förbises, att det egentliga syftet varit att avlägsna avdraget eller åtminstone nedbringa det till sådan nivå, att frågan om en utvidgning av avdraget till gruppen jordbrukare- och rörelseidkarehustrur icke skall behöva ånyo aktualiseras.

Avdraget hade enligt vår mening rätteligen bort tillkomma endast gifta kvinnor med arbete *utom hemmet*. Om arbetet utföres i hemmet, är nämligen den gifta kvinnans situation så likartad med de i mannens verksamhet sysselsatta hustrurnas — för vilka något avdrag icke ifrågakommer — att hon helst icke bör ställas gynnsammare vid beskattningen än dessa. En dylik begränsning av avdraget är emellertid ytterst svår att genomföra i praktiken, utan att avdraget göres beroende av den tid, verksamheten tagit i anspråk, eller av arbetets huvudsakliga karaktär. Även om verksamheten bedrivs i hemmet, kan den till viss del förläggas utanför hemmet, en rörelse kan bedrivas i samma fastighet som bostaden o. s. v. Då vi nu föreslå, att förvärvsavdraget nedbringas till ett relativt obetydligt belopp, har det syntts oss angeläget, att bestämmelsen icke skall behöva kompliceras eller ge anledning till praktiska problem av helt ny art. Vi ha därför funnit oss böra avstå från att vid avdraget fästa ett villkor, som hittills icke varit förenat med dess tillämpning. Avdraget torde sålunda liksom för närvarande böra tillkomma gift kvinna med inkomst av rörelse eller av eget arbete, oavsett var verksamheten utförts.

Utredningens förslag var emellertid inte enhälligt utan flera ledamöter reserverade sig för att gift kvinna eller gift kvinna med barn även skulle tillerkännas kvotavdrag eller att förvärvsavdrag skulle medgivas också vid faktisk sambesättning. Av remissinstanserna uttalade sig många myndigheter och de flesta sammanslutningarna till förmån för en utvidgning av förvärvsavdraget utöver förslaget. Remissyttrandena finns återgivna i proposition nr 213 år 1952 s. 85 ff.

Departementschefen ansåg reservationerna till skatteutredningens förslag visa, att frågan om äkta makars beskattning inte skulle kunna lösas i enighetens tecken om utredningens förslag framlades ograverat. I proposition nr 213 år 1952 föreslogs därför, att förvärvsavdraget skulle utvidgas utöver vad utredningen föreslagit på så sätt att vid barnförekomst avdrag skulle få

göras utöver de 300 kronorna med tio procent av inkomsten, sammanlagt dock högst med 1 000 kronor, samt att avdraget på 300 kronor skulle medgivas även vid faktisk sambeskattnng. Båda dessa utvidgningar skulle gälla endast den statliga beskattningen. Beträffande det högre förvärvsavdraget för gifta kvinnor med barn yttrade departementschefen följande.

Även om barnförsörjningskostnaderna numera i princip icke beaktas vid beskattningen utan tillgodoses genom bidrag av social natur, är det tydligt att det kan finnas ett behov av att differentiera förvärvsavdraget med hänsyn till förekosten av barn. I realiteten torde det vara just för mödrar med hemmavarande barn som någon verklig kostnadsökning uppkommer genom förvärvsarbetet. De ha i allmänhet särskilda utgifter för barnens omhändertagande under moderns frånvaro från hemmet o. s. v. Det är sålunda här icke fråga om barnförsörjningskostnader i egentlig mening utan närmast om särskilda kostnader för intäkternas förvärvande. En förhöjning av förvärvsavdraget för dessa kvinnor får därför endast till uppgift att åstadkomma en viss jämvikt i skattebördan mellan dem och andra förvärvsarbetande hustrur, vilka icke ha dylika särskilda utgifter.

Inkomstbortfallet för staten i anledning av de föreslagna utvidgningarna av förvärvsavdraget beräknades till omkring 16 miljoner kronor, varav omkring 4 miljoner kronor belöpte på den tioprocentiga förhöjningen av avdraget för gifta yrkeskvinnor med barn och omkring 12 miljoner kronor på det särskilda avdraget vid faktisk sambeskattnng.

Till slut yttrade departementschefen följande.

Det kan icke förnekas att de nu föreslagna bestämmelserna om förvärvsavdrag innebära en komplicering av gällande bestämmelser och därmed också en ytterligare belastning av deklara-tions- och taxeringsförfarandet. Anledningen härtill är i första hand att avdraget nu utvidgas till sådana hustrur som deltaga i mannens jordbruk eller rörelse, varigenom man tvingas att laborera med två olika slag av avdrag vid taxeringen. Icke minst med hänsyn till avdragets ringa ekonomiska betydelse i dessa fall — för jordbrukare och rörelseidkare i allmänhet kommer det vid grundbeloppsnivå att motsvara 36 kronor i skatt — har ifrå-gavarande utvidgning av avdraget kunnat inge starka betänkligheter. På grund av de starka intresse-motsättningar, som gjort sig gällande i denna fråga, synes det emellertid — om skatteutredningens förslag över huvud taget skall kunna förverkligas — icke stå till buds annan lösning av frågan än den jag nu föreslagit.

Då emellertid denna lösning, på grund av de uppenbara olägenheter som äro därmed förenade, icke kan betraktas såsom slutgiltig, anser jag att bestämmelserna om gift kvinnas förvärvsavdrag vid den statliga beskattningen alltjämt böra betraktas såsom provisoriska.

I anledning av propositionen väcktes ett flertal motioner, vari yrkades, att det gällande förvärvsavdraget skulle behållas eller att det skulle ytterligare utvidgas utöver vad departementschefen föreslagit.

I sitt av riksdagen godkända betänkande nr 50 år 1952 tillstyrkte bevillningsutskottet den i propositionen föreslagna lösningen av frågan om förvärvsavdraget. Utskottet yttrade bland annat följande.

Utskottet vill framhålla att, då här är fråga om ett avdrag som skall göras i deklara-tionen av ett mycket stort antal skattskyldiga, det är av särskild vikt att avdraget

icke göres alltför komplicerat utan såvitt möjligt får en enkel och för alla lättförståelig form.

Vidare vill utskottet erinra om det samband som föreligger mellan förvärvsavdraget och de föreslagna ortsavdragen. Skatteutredningen har syftat till en lösning som skulle göra det möjligt att undvara förvärvsavdraget vid den statliga beskattningen. Förhållandet mellan äkta makars och ensamståendes ortsavdrag har därvid ändrats så att ensamståendes avdrag kommer att motsvara endast hälften av makars avdrag. Därmed har förhållandet återförts till vad som gällde innan det nuvarande förvärvsavdraget infördes år 1947. Departementschefen har om detta samband uttalat, att anledning sålunda kunde finnas att taga ortsavdragens avvägning under förnyad prövning, om förvärvsavdraget i mera väsentlig grad skulle bestämmas högre än vad skatteutredningen föreslagit. Om förvärvsavdraget utvidgas endast på det sätt departementschefen föreslår — alltså endast för kategorien gifta yrkeskvinnor med barn — har han emellertid ansett att förhållandet mellan ortsavdragen icke skall behöva påverkas. Utskottet delar denna mening och anser sålunda att förhöjningen av förvärvsavdraget utöver 300 kronor bör begränsas till kategorien gifta yrkeskvinnor med barn. Beträffande denna kategori föreligga enligt utskottets mening särskilda skäl för ett högre avdrag.

Utskottet finner det i propositionen föreslagna avdraget för förvärvsarbetande gifta kvinnor med barn vara väl avvägt. Att avdraget beräknas från botten av inkomsten och sålunda medför en viss fördel även vid inkomster mellan 300 och 3 000 kronor anser utskottet lämpligt.

Utskottet anser icke att det i propositionen föreslagna förvärvsavdraget skulle — såsom vissa motionärer gjort gällande — innebära en försämring i betingelserna för gift kvinnas yrkesverksamhet. Man kan enligt utskottets mening icke i detta sammanhang bortse från den höjning och ändrade avvägning av ortsavdragen, som sker enligt förslaget och som dock medför skattelättnader för de gifta yrkeskvinnorna.

Åldersgränsen för barn

De åldersgränser, som vid olika tider gällt vid bedömandet av huruvida skattskyldig haft barn, har varierat avsevärt. Sålunda gällde enligt 1910 års skatteförfattningar, att skattskyldig under vissa förutsättningar kunde erhålla nedsättning i det taxerade beloppet, om barns ålder understeg 15 år. Andra aktuella åldersgränser har varit 16, 18 och t. o. m. 21 år, nämligen enligt den genom 1919 års lagstiftning införda s. k. familjebeskattningen.

I samband med familjebeskattningens upphävande år 1922 var en sänkning av åldern för barnavdrags åtnjutande från 21 år till 16 år ifrågasatt. Det ansågs dock, att man icke borde sänka åldersgränsen mer än till 18 år, vid vilken ålder skolstudierna i regel var avslutade.

1921 års kommunalskattekommitté (SOU 1924: 53) föreslog, att åldern för barnavdrag skulle sänkas ytterligare till 16 år och motiverade detta med att föräldrarnas ovillkorliga försörjningsplikt gent emot barnet upphörde vid denna ålder, varför barnet därefter legaliter finge anses kunna, där så vore nödvändigt, genom eget arbete förskaffa sig sin bärning. Denna för fattigvårdslagstiftningen gällande uppfattning ansåg kommittén i stort sett också vara överensstämmande med de faktiska förhållandena. Under den utskotts-

behandling i riksdagen, som föregick 1928 års lagstiftning, föreslogs att den gällande 18-årsåldern skulle behållas, men departementschefen anslöt sig till kommitténs förslag, vilket även blev riksdagens beslut. Barns ålder bedömdes efter förhållandena vid taxeringsårets ingång.

Befolkningsskommissionen (SOU 1936: 13) betecknade 16-årsgränsen såsom i vissa fall alltför låg. Skattebördan ökade, när avdraget upphörde och särskilt kännbar bleve skatteökningen, om den inträffade under en period, då försörjningsbördan vore mera än vanligt stor. Detta vore merendels förhållandet under de sista åren innan barnen försörjde sig själva, i synnerhet om de under dessa år erhöle högre utbildning av ett eller annat slag. Samma förhållande inträffade ofta under depressionstider, då ungdomsarbetslösheten vore stor. Kommissionen ifrågasatte därför en allmän höjning av åldersgränsen från 16 till exempelvis 21 år. Då det emellertid jämförelsevis sällan förekomme, att barnens försörjning bestredes av föräldrarna, sedan barnen fyllt 18 år, föreslog kommissionen, att åldersgränsen skulle sättas till sistnämnda ålder. Därvid borde hänsyn även tagas till verkningarna av den av kommissionen föreslagna särskilda skatt, från vilken avdrag eller befrielse vore avsedd att erhållas även sedan barnen vuxit upp.

1936 års skattekommitté (SOU 1937: 42) yttrade beträffande höjning av åldersgränsen för barn vid familjeavdrags åtnjutande följande.

Inom kommittén har ingen tvekan rått därom, att den nuvarande gränsen 16 år får i många fall anses alltför låg och att någon höjning av densamma är väl motiverad ur allmänna rättvisepprinciper. Det är visserligen riktigt, att för en stor del skattskyldiga höjningen av avdragsåldern icke — åtminstone under tider av god arbetstillgång — skulle bliva av större värde, enär deras barn redan vid 16-årsåldern eller strax därefter försörja sig själva, varför familjeavdrag för dem ändock icke skulle ha erhållits. För andra skattskyldiga, vilkas barn under dessa år erhålla högre utbildning, skulle däremot åtgärden få mycket stor betydelse. Såsom befolkningskommissionen påpekat, skulle den skatteökning, som uppkommer, då barnet passerat åldersgränsen för avdrag, bliva ännu mera kännbar än förut för familjeförsörjaren, sedan barnavdragen ökats.

Kommittén har liksom befolkningskommissionen och flertalet av de hörda myndigheterna icke velat föreslå höjning av åldersgränsen längre än till 18 år. Principiellt kunde det möjligen försvaras, att föräldrar, som även efter det barnen fyllt 18 år sörja för deras underhåll och uppfostran, tillerkändes familjeavdrag för dem. I flertalet fall försörja emellertid barnen vid nämnda ålder sig själva, i många fall dessförinnan, och de betala själva skatt för sin inkomst. På grund härav torde 18-årsgränsen få anses vara den lämpligaste. Kommittén har icke heller kunnat helt bortse från den synpunkten att påkostandet av högre utbildning åt barn i viss mån kan betraktas såsom en kapitalplacering, varigenom barnets blivande försörjningsmöjlighet i de flesta fall blir större än om själva kapitalet kommit barnet till godo. Skäl lära därför saknas att utöver viss gräns i beskattningsavseende gynna ifrågavarande barn i jämförelse med dem som tidigt komma ut i förvärvsarbete.

Kommunalskatteberedningen fick yttra sig angående bl. a. åldersgränserna för åtnjutande av barnavdrag och meddelade, att ehuru vid dåvarande

kommunalskattesystem vissa betänkligheter kunde anföras mot en höjning för kommunalbeskattningens del av åldersgränsen för åtnjutande av barnavdrag från 16 till 18 år, beredningen dock på de av 1936 års skattekommitté anförda skälen biträtt kommitténs förslag i denna del.

Departementschefen (prop. nr 258 år 1938) konstaterade, att enighet syntes råda om att en höjning av åldersgränsen för barnavdrags åtnjutande utöver 18 år inte lämpligen borde ske och anslöt sig till denna åldersgräns, vilken även riksdagen godtog.

1941 års familjebeskattningsakkunniga (SOU 1943: 3) anförde beträffande åldern för barnavdrags åtnjutande.

Till följd av skolålderns utsträckning och de ökade möjligheterna till yrkesutbildning blir det allt vanligare, att föräldrar bekosta barnens utbildning något eller några år efter det de fyllt 18 år. Förlusten av barnavdraget motsvaras här icke av någon ökning i skatteförmågan, utan kostnaderna för barnen torde fastmera under de sista utbildningsåren öka. Den belastning å föräldrarnas ekonomi, som underhållet av barnen i dessa fall innebär, motiverar enligt de sakkunnigas mening en fortsatt skattelindring, och denna synes lämpligen kunna ske genom en höjning av åldersgränsen för rätten till avdrag för barnen. Även om vissa skäl kunna åberopas för en differentiering därvid efter familje- och inkomstförhållanden, torde en rationell lösning av frågan knappast vara möjlig med mindre höjningen genomföres generellt. Av praktiska skäl är det emellertid önskvärt, att uti ifrågavarande avseende bestämmelserna äro likartade för den statliga och den kommunala beskattningen. De sakkunniga, som icke velat föregripa den förestående revisionen av kommunalbeskattningen, ha därför ansett det olämpligt att nu framlägga förslag om åldersgränsens höjning. De förutsätta dock, att frågan upptages till prövning i samband med ett förslag till ändring i kommunalbeskattningen. Till dess så sker torde bestämmelserna om avdrag vid ömmande omständigheter innebära möjligheter till skattelindring i de mest behjärtansvärda fallen.

Genom lagstiftning år 1945 bestämdes, att förhållandena den 1 november året näst före taxeringsåret skulle vara bestämmande för frågan om barns ålder. Åldersgränsen för barnavdrags åtnjutande behölls vid 18 år.

1941 års befolkningsutredning (SOU 1946: 5) föreslog, att barnbidrag skulle utgå från och med kalenderåret efter det, under vilket barnet fötts, till och med det kalenderår, under vilket barnet fyllt 16 år. Sistnämnda åldersgräns motiverade utredningen sålunda.

Befolkningsutredningen har för sin del funnit, att kostnaderna för barnen äro särskilt stora just för tonåringarna. Detta skulle närmast motivera en jämförelsevis hög åldersgräns. Hänsyn får emellertid tagas till att det stora flertalet ungdomar i vårt land inträda i förvärvsarbete omedelbart efter genomgången folkskola vid 14—15 års ålder. De gå då ut som lärlingar i industrien, som springpojkar, hembiträden eller till andra anställningar eller också får de hjälpa till i jordbruket. Det torde vara olämpligt att låta allmänna barnbidrag generellt utgå över den ålder, då barnen i allmänhet börja eget förvärvsarbete.

Befolkningsutredningen har därför i sina överväganden stannat för att förorda, att barnbidragen utgå till och med det kalenderår, under vilket barnen fylla 16 år.

Befolkningsutredningen föreslog vidare, att barnbidrag skulle kunna få åtnjutas även efter 16 år under ytterligare högst 2 år i vissa fall och anförde till stöd härför.

Om en åldersgräns i enlighet härmed införes för de allmänna barnbidragen, synas särskilda åtgärder erforderliga för dem, som undergå vidare utbildning. Väl kan det hävdas, att det härvid främst gäller en fråga, som måste behandlas i samband med den pågående omprövningen av hela utbildningsväsendet och där större tillgång på stipendier av olika slag framstår som önskvärd. Befolkningsutredningen vill dock med hänsyn till gällande bestämmelser rörande barnavdragen vid beskattningen föreslå, att barnbidrag må kunna åtnjutas även efter uppnådd 16 års ålder under ytterligare högst två år i sådana fall, då vederbörande är ur stånd att genom egna inkomster i mera avsevärd grad bidraga till sitt uppehälle. Härför fordras särskild ansökan, som prövas i den ordning utredningen anger i kap. 21. Till närmare bestämning av 16—18-åringens förmåga att själv försörja sig kan lämpligen begagnas en regel, liknande den i nuvarande skattelagstiftning gällande. Detta skulle innebära, att barnbidraget faller bort, när vederbörandes inkomst av arbete — jämväl sådant som utföres inom föräldrahemmet av hemmavarande ungdomar i här avsedd ålder — uppskattas till belopp överstigande 600 kronor.

1945 års statsskatteberedning (SOU 1946: 79) föreslog, att barnavdragen skulle avskaffas och ersättas med barnbidrag vid den statliga beskattningen. Beträffande ensam skattskyldig med barn ansågs dock, att den för ensamstående eljest inträdande reduktionen av ortsavdraget inte borde ske. Såsom förutsättning för att ortsavdraget skulle bestämmas på sådant sätt ansåg beredningen, att det givetvis borde gälla, att barnbidrag åtnjötes för barnet. I beredningens förslag till förordning om statlig inkomstskatt angavs därför, att ensam skattskyldig med barn skulle erhålla ortsavdrag av viss angiven storlek för »barn för vilket rätt till allmänt barnbidrag förelegat».

Frågan om införande av allmänna barnbidrag förelades 1947 års riksdag i proposition nr 220. Propositionen byggde i allt väsentligt på befolkningsutredningens förslag och godkändes i huvudsak av riksdagen. På hemställan av vederbörande utskott gjordes dock den ändringen, att allmänt barnbidrag inte i något fall skulle utgå till barn i åldern 16—18 år. Om verkligt behov av stöd föreläge i sådana fall så borde det täckas genom studiebidrag eller andra sociala stödåtgärder. Sålunda bestämdes, att allmänt barnbidrag skulle utgå från kvartalet efter det, varunder barnet fötts eller rätt till sådant bidrag eljest uppkommit, till och med det kvartal, varunder barnet fyllt 16 år.

I proposition nr 212 år 1947 föreslogs, att ensam skattskyldig med barn vid den statliga beskattningen skulle erhålla oreducerat ortsavdrag bl. a. under förutsättning, att barn funnits »för vilket rätt till allmänt barnbidrag förelegat» eller »för vilket allmänt barnbidrag utgått». Riksdagen antog förslaget.

För barnavdrags åtnjutande vid den kommunala beskattningen gällde dock fortfarande 18-årsgränsen, men *ortsavdragskommittén* (SOU 1950: 5)

föreslog, att avdraget skulle borttagas under förutsättning av viss höjning av det allmänna barnbidragets storlek. Förhöjt ortsavdrag för ensam med barn avsågs dock skola bibehållas i husföreståndarinnefallen, om rätt till allmänt barnbidrag för barnet föreläge. 1950 års riksdag godkände kommitténs förslag och antog vidare nya anvisningar till 48 § kommunalskattelagen av innehåll, att »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». Till grund för denna ändring låg följande motivering av kommittén.

Jämlikt 2 § lagen den 26 juli 1947 (nr 529) utgår allmänt barnbidrag från och med kvartalet efter det, varunder barnet fötts eller rätt till barnbidrag eljest uppkommit, till och med det kvartal, varunder barnet fyller 16 år. Enligt 65 § kommunalskattelagen bedömes frågan om skattskyldig haft barn eller icke liksom ock frågan om barns ålder efter förhållandena den 1 november året näst före taxeringsåret. Med hänsyn till att barnbidrag *utbetalas* först från och med kvartalet efter det barnet fötts har viss tveksamhet yppats, huruvida det förhöjda ortsavdraget skall utgå, om barnet har fötts under tiden den 1 oktober—den 1 november under beskattningsåret. På samma sätt kan det vara tveksamt, huruvida det förhöjda ortsavdraget skall få åtnjutas, om barnet fyllt 16 år i oktober månad under beskattningsåret. Barnbidrag utgår ju till och med detta kvartal.

För att utesluta olika tolkningsmöjligheter vid bedömandet av frågan, om förhöjt ortsavdrag äger åtnjutas enligt 48 § 2 mom. tredje stycket, har kommittén ansett lämpligt att i anvisningspunkt 1 till 48 § direkt angiva, att rätt till allmänt barnbidrag skall anses föreligga från och med den dag barnet fötts till och med den dag barnet fyllt 16 år. Frågan, huruvida rätt till allmänt barnbidrag föreläggat, skall bedömas efter förhållandena den 1 november året näst före taxeringsåret. Har barnet fötts under tiden den 1 oktober—den 1 november under beskattningsåret äger alltså den skattskyldige, om förutsättningarna eljest föreligga, åtnjuta det högre ortsavdraget. Har barnet fyllt 16 år i oktober äger den skattskyldige däremot icke rätt till det högre avdraget, oaktat allmänt barnbidrag utgått även för detta kvartal. Kommittén har ansett en reglering av den föreliggande frågan efter dessa linjer bäst överensstämma med bestämmelsen i 65 § kommunalskattelagen.

I proposition nr 213 år 1952 påpekades, att det lagtekniskt visat sig angeläget — bl. a. med hänsyn till frågan om beskattningen av ogifta med barn — att åldersgränsen för rätt till förhöjt förvärvsavdrag samordnades med rätten till barnbidrag, vilket i praktiken innebure att 16-årsåldern bleve avgörande.

I de likalydande motionerna FK 295 och AK 244 vid 1956 års riksdag yrkades, att det högre ortsavdraget för ensamma med hemmavarande barn skulle få åtnjutas till dess barnet fyllt 18 år, såvida barnet icke dessförinnan förskaffat sig egen deklaraionspliktig inkomst. Till stöd för yrkandet anfördes följande.

Enligt barnbidragsförordningen upphör det allmänna barnbidraget då barnet uppnår 16 års ålder. Vid denna tidpunkt bortfaller alltså för den skattskyldige dels barnbidraget och dels den tidigare skattelättnaden. Ofta innebär detta en stor

påfrestning för den som allttjämt har hela försörjningsbördan för barnet. På grund av den utökade skolgången och den påbyggnad, som därefter sker i form av fortsatt undervisning eller annan yrkesutbildning, har tidpunkten då barnet kan börja bidraga till sin försörjning framflyttats. Ofta är det i åldrarna 16—18 år, som barnen ur ekonomisk synpunkt utgör den största påfrestningen.

Något bärande skäl för att allttjämt anknyta tidpunkten för det högre ortsavdragets upphörande till barnbidraget synes icke föreligga. — — —

Bevillningsutskottet anförde i sitt betänkande nr 40 år 1956, att då den högre åldersgränsen enligt yrkandena endast avsåge ogift med hemmavarande barn, skulle man alltså vid ortsavdragets bestämmande få att beakta två åldersgränser. Därigenom skulle taxeringsarbetet ytterligare kompliceras och den eftersträfvade enkelheten hos taxerings- och uppborädsbestämmelserna motverkas. Utskottet avstyrkte motionerna.

Genom lagstiftning år 1957 anpassades det kommunala ortsavdragssystemet direkt efter det statliga. Sålunda infördes även vid den kommunala beskattningen ett särskilt ortsavdrag för ensam skattskyldig med barn och med samma detaljutformning som det statliga avdraget.

ÄKTA MAKARS BESKATTNING I DE NORDISKA LÄNDERNA

Danmark

Jfr SOU 1949: 47 s. 74—77 och SOU 1951: 51 s. 145—149.

I det nya skattelagsförslaget av år 1954 (majförslaget) fastslås i enlighet med gällande lag och tidigare lagförslag, att gift kvinna, som sammanlever med sin make, skall sambeskattas med denne; skatten skall alltså beräknas på makarnas sammanlagda inkomster. Skatten föreslås bli proportionell med en progressiv tilläggsskatt vid de högsta inkomstlägena.

Valutakurs i maj 1959:

100 danska kronor = 75 svenska kronor

100 svenska kronor = 133 danska kronor

A. Den statliga beskattningen

Huvudprinciperna för beskattningen anges i »Statsskatteoven» av år 1922.

I allmänhet är det kalenderårets (inkomstårets) inkomster, som lägges till grund för beskattningen. I slutet av varje kalenderår kungöres i »Ligningsloven» de ändringar i »Statsskatteoven», som skall tillämpas vid deklaration och taxering under följande skatteår, vilket omfattar tiden den 1 april året efter inkomståret—den 31 mars året därefter.

Med ledning av mantalslängderna utsänder taxeringsmyndigheterna deklARATIONER till de skattskyldiga.

Äkta makar sambeskattas. Mannen beskattas härvid för alla sina och den med honom sammanlevande hustruns inkomster. Detta innebär att mannen i sin självdeklaration upptager hustruns inkomster. Familjeöverhuvudet beskattas i allmänhet även för den inkomst, som hemmavarande barn under 16 år haft, nämligen om barnets inkomst ej överstigit visst belopp, 600—800 kronor, beroende på dyrtid.

Frånskild make liksom make, som på grund av söndring eller faktisk särlevnad lever åtskild från andra maken, äger rätt att göra avdrag för bidrag till hustru och barn, allt under förutsättning att bidragen är fastställda.

I deklarationen får den skattskyldige från sin »lønindtægt» avdraga 400 kronor — dock högst 10 procent av intäkten — eller det högre belopp som kan verifieras. Avgifter till fackliga sammanslutningar får avdragas med hela avgiften. Mannen får även göra dessa båda avdrag på den »lønindtægt», som hustrun haft och som han deklarerat.

Även de skattebelopp, vilka mannen och i förekommande fall hustrun under inkomståret betalt och som varit förfallna till betalning, får avdragas, nämligen

»personliga skatter, skatter og avgifter på fast ejendom og næring till stat og kommun og kirke».

Deklarationerna skall vara skattemyndigheterna till handa senast den sista januari året efter inkomståret eller senast den 15 februari beträffande den som är skyldig föra böcker.

Hustrun kan kräva att få taga del av deklARATIONEN innan den inlämnas. Hon kan också hos taxeringsmyndigheterna begära upplysning om innehållet i redan avgiven deklARATION. Hustrun har även rätt — men är icke pliktig — att genom sin underskrift på deklARATIONEN bestyrka, att hon tagit del av densamma.

Sedan deklARATIONEN efter eventuella ändringar fastställts av taxeringsmyndigheterna, gör dessa ytterligare avdrag.

Den gifte mannen, som ju beskattas för hustruns inkomst, kan få avdrag för hustruns »selverhverv» (hustruavdrag). Förutsättning är att makarna sammanlever och att hustrun har självständig verksamhet. Mannen erhåller avdrag med hälften av hustruns inkomst, dock högst 2 000 kronor, alltså intill 4 000 kronors inkomst.

Avdragsreglerna anses emellertid vara föråldrade såsom byggande på en uppfattning om familjerätten, som på ett avgörande sätt ändrades redan på 1920-talet, då principen om hustruns likaberättigade ställning med mannens blev knäsat.

Det avgörande för avdraget för hustrus »selverhverv» är icke om verksamheten utövats i hemmet, utan om den är självständig och oberoende av mannens sysselsättning.

I praxis har avdraget tillämpats på följande sätt.

Gift man beskattas för den med honom sammanlevande hustruns inkomst och får alltså hustruavdrag. Frånskild hustru liksom hustru som på grund av söndring eller faktisk särlevnad lever åtskild från mannen beskattas självständigt för sina inkomster redan från och med den dag sammanlevnaden upphört. Vid särlevnad, antingen denna är rättsligt fastställd eller beror på faktiska förhållanden, blir kvinnan självständigt skattepliktig från nästföljande första april. Detta gäller dock endast beträffande hennes egna inkomster under det föregående inkomståret. Till sådana inkomster kan inte hänföras de inkomster, hon haft av eget arbete före det särlevnaden begynt. Orsaken kan vara, att makarna på grund av sitt arbete är bosatta i olika kommuner eller att makarna icke kommer överens. De måste ha var sitt hushåll och särlevnaden måste vara av viss varaktighet. I ett fall var hustrun bokhållare i mannens företag. De gifte sig i mars intäktsåret. Hon slutade kontorsarbetet, men förde böcker i hemmet eller på kontoret 5—10 timmar i veckan. Då arbetet i mannens företag varit ringa efter giftermålet, antogs det att hon slutat sitt förvärvsarbete när hon gifte sig, men mannen fick avdrag från de 1 800 kronor hustrun förtjänat före giftermålet.

Hustruavdraget medges naturligtvis när hustrun är anställd hos annan arbetsgivare än mannen. Om mannen och hustrun arbetar hos samme arbetsgivare fordras att de har var sitt avtalskontrakt med noga bestämda arbetsområden. Om ett äkta par sköter portvaktssysslan i ett hus, bör alltså makarna ha avtalat, att hustrun självständigt åtager sig exempelvis trappstädning och att mannen sköter renhållning på gård och gata samt eldning. Om dessa förutsättningar uppfyllts, kan mannen få hustruavdrag. Om makarna i stället uppvisar en förklaring från arbetsgivaren om hur ersättningen för arbetet uppdelats mellan makarna, är skattemyndigheterna icke bundna därav.

Avdrag medges ej om hustrun utfört arbete i mannens företag. Om hustrun däremot arbetar i ett företag, som mannen driver i kompanjonskap med annan

person, kan mannen få avdrag. Han kan nämligen icke ensam bestämma angående hustruns anställningsförhållanden och hon anses därför ha arbetat för utomstående arbetsgivare. Avdrag medgavs dock icke, när en far och son gemensamt hade en tvättinrättning och bådas hustrur erhöll 3 600 kronor var i lön. Det berodde på den nära släktskapen och på att det icke var fastslaget, att lön utgått efter allmänt lönemässiga principer.

Vidare krävs i praxis, att hustruns verksamhet skall vara självständig, d. v. s. mannen får icke deltaga i dess ledande. Inget hindrar dock, att mannen hjälper till i hustruns företag. I så fall skall från hustruns inkomst av verksamheten avdragas ett belopp, som kan anses vara vederlag för det arbete mannen utfört, varefter mannen får hustruavdrag med hälften av återstoden, dock högst 2 000 kronor. Avdrag medgavs, när mannen icke hade annan uppgift än att passa effektförvaringen och utföra rengöringsarbete på en järnvägsstation, men kontraktet med statsjärnvägarna var underskrivet av hustrun. Hon ansågs vara arbetsgivare och mannen medhjälpare. Vidare medgavs avdrag, när hustrun var ansvarig intressent i ett företag, ehuru hon icke deltog aktivt i företagets drift.

Avdrag har vägrats en man, vilken tillsammans med sin hustru — som var utbildad damfrisörskas — drev en frisersalong. Rörelsen hade grundats efter äktenskapets ingående. Ett äkta par hade en dansskola. De hade grundat skolan tre år före äktenskapets ingående och tillskjutit hälften var av startkapitalet. Genom äktenskapet blev skolan makarnas gemensamma egendom och båda fortsatte att undervisa. Mannen ansågs icke berättigad till hustruavdrag, enär hustrun icke drev självständig verksamhet. Om mannen och hustrun båda har samma utbildning och hustruns inkomst tydligt framgår av räkenskaperna, medges däremot hustruavdrag. I ett fall var båda makarna tandläkare. De hade samma lokaler och gemensamma räkenskaper. Båda hade också skoltandvård. Avdrag medgavs, enär specialutbildning förelåg.

Som nämnts medges avdrag om det är fråga om småföretagsamhet såsom tidningskiosk, glasstånd, blomster- och grönsaksaffärer, där endast hustrun är verksam. Avdrag medgavs dock inte, när makar köpt en blomsteraffär för gemensamma tillgångar. Mannen deltog i skötseln av affären under en del av dagen och hustrun saknade utbildning i branschen. Däremot medgavs avdrag, ehuru makarna bytt till sig ett glasstånd för en bil — som var deras gemensamma egendom — enär hustrun skötte standet ensam. Om hustrun haft manufaktur- eller speceri-affär eller liknande, vilka torde vara av sådan storlek, att hustrun ej ensam kunnat sköta dem eller icke kunnat göra det utan ekonomiskt tillskott från maken, medges ej avdrag. Praxis har alltså sökt att nå så rimliga resultat som möjligt inom ramen för de gällande bestämmelsernas ordalydelse.

Om hustrun är anställd i ett aktiebolag, som huvudsakligen ägs av mannen, har denne i praxis fått hustruavdrag; hustrun har ansetts vara anställd hos bolaget och icke hos mannen. En man, som tillsammans med hustrun hade aktiemajoriteten i flera aktiebolag, fick hustruavdrag på hustruns arvoden från bolagen. Hustrun hade dock utfört verkligt arbete som styrelseledamot i bolagen och arvodena var rimliga i förhållande till det utförda arbetet. Avdrag medgavs, när hustrun förde räkenskaperna i ett aktiebolag, vari mannen ägde 94 procent av aktiekapitalet. Men avdrag vägrades i ett fall, när hustruns arbetsgivare var ett aktiebolag, vari mannen ägde knappt 35 procent och dennes fader ca 60 procent av aktiekapitalet. Hustrun var kökschef i ett värdshus.

Hustruavdrag medges även om hustrun haft arbetslöshetsunderstöd eller sjukpenning, men däremot icke från pensionsinkomst. Understödet anses nämligen utgöra ersättning för lön, som skulle ha erhållits från en anställning, under det att

pensionsinkomst icke förutsätter föregående anställning för den som uppbär pensionen.

Om hustruns inkomst utgöres av räntor eller utdelningar på värdepapper, kan hustruavdrag givetvis icke medges. Sådan inkomst härrör icke från hustruns »selverhverv». Däremot medges avdrag, om en fastighet är hustruns enskilda egendom och hon själv förvaltar fastigheten. Som inkomst ur »selverhvervs»-synpunkt godtages dock icke fastighetens netto, utan en uppskattning göres av vad hustrun sparar i administrationsutgifter genom att själv förvalta fastigheten. 4—5 procent av det årliga bruttot brukar godtagas som inkomst ur nämnda synpunkt. Om flera personer tillsammans äger fastigheten bör avtal ha skett om hur mycket varje delägare skall åtnjuta i förvaltningsersättning.

Vidare gör taxeringsmyndigheterna ett skattefritt avdrag för varje barn under 16 år med vissa undantag, om barnet icke skall taxeras självständigt. (Barnet taxeras om dess intäkter är minst 600—800 kronor, beroende på dyrort.) Avdraget är beroende på dyrort, 500—600 kronor för ett barn, 1 000—1 300 kronor för två barn och 600—800 kronor för varje ytterligare barn. Dessutom utdelas enligt »Børnetilskudsloven» barnbidrag för varje avdragsberättigande barn. Bidragets storlek är beroende av dyrort och den skattepliktiga inkomstens storlek. Bidraget är i högsta dyrort 210 kronor och i lägsta dyrort 170 kronor för varje barn, om inkomsten understiger 4 000 kronor, varefter bidragets storlek avtar med stigande inkomst och bidraget är i högsta dyrort 40 kronor och i lägsta 20 kronor vid inkomst mellan 14 000 och 15 000 kronor; vid inkomster över 15 000 kronor ges inget bidrag. Enligt »Udskrivningsloven» för skatteåret 1959/60 föreslås skalorna för bidrags åtnjutande bli något mer proportionella i de lägre inkomstlägena.

Slutligen skall skattemyndigheterna ge avdrag för nedsatt skatteförmåga åt personer, som har åldersränta, invalidränta, är kroniskt sjuka eller fyllt 65 år. Avdragets storlek beror på dyrort och uppgår till 3 000—3 800 kronor, om den skattepliktiga inkomsten (före hustru- och barnavdrag samt avdrag för »merindtägt», men efter t. ex. skatte- och försäkringsavdrag samt avdrag från »lönindtägt») ej överstiger respektive 7 600—8 800 kronor. Avdraget får dock högst utgöra skillnaden mellan den skattepliktiga inkomsten och sistnämnda belopp.

Vad som härefter återstår utgör »skalaindkomsten». Skatt beräknas därå enligt skatteskalor i den »udskrivningslov», som kungöres någon dag innan skatteåret börjar. Under skatteåret erlägges skatten på inkomstarets inkomster med $\frac{1}{4}$ senast den 1 juli och den första dagen i vart och ett av de tre följande kvartalen. I de flesta kommuner erläggs skatten i tio rater per år.

Olika skatteskalor tillämpas numera för »forsørgere» och »andre skatteydere» och skalorna är progressiva.

Skatteskalan för »familieforsørgere» är följande.

| Skattepliktig inkomst i kr | Skatt |
|----------------------------|-------------------|
| — 4 100 | 0 kr + 0 % |
| 4 100— 6 000 | 15 » + 15 % |
| 6 000— 9 000 | 300 » + 20 % |
| 9 000— 12 000 | 900 » + 30 % |
| 12 000— 15 000 | 1 800 » + 35 % |
| 15 000— 18 000 | 2 850 » + 55 % |
| 18 000— 50 000 | 4 500 » + 60 % |
| 50 000—100 000 | 23 700 » + 80 % |
| 100 000—200 000 | 63 700 » + 85 % |
| 200 000—400 000 | 148 700 » + 95 % |
| 400 000— | 338 700 » + 105 % |

För samma skatteår är skatteskalen för »andre skatteydere» följande.

| Skattepliktig inkomst i kr | Skatt |
|----------------------------|-------------------|
| — 2 500 | 0 kr + 0 % |
| 2 500— 6 000 | 10 » + 14 % |
| 6 000— 9 000 | 500 » + 20 % |
| 9 000— 12 000 | 1 100 » + 30 % |
| 12 000— 15 000 | 2 000 » + 35 % |
| 15 000— 18 000 | 3 050 » + 61 % |
| 18 000— 50 000 | 4 880 » + 66 % |
| 50 000—100 000 | 26 000 » + 88 % |
| 100 000—200 000 | 70 000 » + 95 % |
| 200 000—400 000 | 165 000 » + 105 % |
| 400 000— | 375 000 » + 110 % |

Sambeskattningseffekten inträder vid lika inkomst redan vid $2 \times 2\,050$ kronor.

Avdragsrätten för alla skatter medför en hög marginalbeskattning, progressionskurvan blir mycket brant. För att lindra denna konsekvens har fr. o. m. skatteåret 1957—1958 införts en särskild »Lov om lempelse af beskattningen af merindtægt». Enligt denna lag medges ex officio avdrag för »merindtægt» med 30 procent av det belopp, varmed den skattepliktiga inkomsten överstiger näst föregående års skattepliktiga inkomst, dock icke på den del av »merindtægten» som överstiger 10 000 kronor.

B. Den kommunala beskattningen

De direkta skatterna till kommunen är kommunalskatt och kyrkoskatt.

1. Kommunalskatt

För huvudstadskommunerna, Köpenhamn, Frederiksberg och Gentofte finns särskilda kommunalskattelagar. För landet i övrigt gäller »kommunskatteloven» av år 1937.

a. Köpenhamn, Frederiksberg och Gentofte

Den skattepliktiga inkomst, varå statsskatten uträknas, utgör också grund för beräkning av kommunalskatten. Denna inkomst kan dock nedsättas på grund av särskilda förhållanden, såsom sjukdom och dödsfall. På därefter återstående »skatteindtægt» uträknas kommunalskattens grundbelopp efter en progressiv skala, som för Köpenhamn och Frederiksberg har följande utseende.

| Skatteindtægt i kr | Skatt |
|--------------------|---------------------------|
| — 1 500 | 0 kr + 0 % |
| 1 500— 2 000 | 20 » + 8 % |
| 2 000— 10 000 | 3 % av 2 000 kr + 9 % |
| 10 000— 20 000 | 7,8 % » 10 000 » + 10 % |
| 20 000— 40 000 | 8,9 % » 20 000 » + 13,1 % |
| 40 000— 100 000 | 11 % » 40 000 » + 16 % |
| 100 000— 200 000 | 14 % » 100 000 » + 18 % |
| 200 000— 400 000 | 16 % » 200 000 » + 20 % |
| 400 000—1 000 000 | 18 % » 400 000 » + 23 % |
| 1 000 000— | 21 % » 1 000 000 » + 25 % |

Kommunalskatten uttages sedan med vissa procent av grundbeloppet. För skatteåret den 1 april 1957—den 31 mars 1958 uttages sålunda kommunalskatt i Köpenhamn med 132,5 procent och i Frederiksberg med 95 procent.

Sambeskattningseffekten inträder vid ringa inkomst eller redan vid 2×750 kronor.

b. Landet i övrigt

Den av taxeringsmyndigheterna vid den statliga beskattningen fastställda deklarerade inkomsten läggs till grund för beskattningen. För varje kommun antages en »skattevedtægt», som skall följas vid taxeringen.

Härefter göres enligt »skattevedtægten» barnavdrag med högst det belopp, som gäller i Köpenhamn, och avdrag för hustruns »selverhverv» göres med högst det belopp, som tillåts vid den statliga beskattningen.

Slutligen kan i »skattevedtægten» bestämmas, att den sålunda uträknade »skatteindtægten» skall höjas t. ex. på grund av särskilt stor inkomst, litet hushåll eller särskilt gynnsamma »driftsforhold» eller nedsättas på grund av små inkomster, stor barnskara, ålderdom, sjukdom, stora förluster och »oheld». Höjningen kan högst utgöra 50 procent och nedsättningen kan normalt bli intill 70 procent eller ännu högre vid ringa inkomster.

Den härefter kvarstående skattepliktiga inkomsten beskattas efter en proportionell skattesats, den så kallade »ligningsprocent», som på 1955 års inkomster, alltså för skatteåret 1956/57 var i genomsnitt 9,77 procent för städerna och 5,86 procent för landsbygden.

2. Kyrkoskatt

Denna skatt utgår med viss procent av den till kommunal skatt uträknade skatten eller för sistnämnda skatteår med 3,2 procent i huvudstadskommunerna, 4,6 procent i landsortsstäderna och 10,2 procent för landsbygden.

Förslag har framlagts om att reglerna för beräkning av de kommunala skatterna skall mildras och förslaget väntas bli antaget vid 1959 års »folketing».

Att det sammanlagda skatteuttaget till stat och kommun kan överstiga 100 procent beror på avdragsrätten för alla skatter. Det verkliga skatteuttaget vid 100 procent blir omkring hälften, när inkomsterna är något så när lika år efter år. Denna avdragsrätt för skatter kan medföra, att den skattskyldige icke vinner något på att åberopa den bestämmelse, som inskränker det statliga skatteuttaget till 80 procent av inkomsten före skatteavdrag.

Finland

Jfr SOU 1949: 47 s. 77—81.

Valutakurs i maj 1959:
1 000 mark = 16 kronor
1 krona = 62 mark

A. Den statliga beskattningen

I allmänhet lägges kalenderårets (= skatteårets) inkomster till grund för beskattningen.

Äkta makar sambeskattas och föräldrar beskattas för hemmavarande barns inkomster, därest barnet är under 16 år, fråga icke är om förvärvsinkomst och barnets inkomst ej överstiger lägsta beskattningsbara belopp, 240 000 mark.

Varje person, som haft inkomst, skall avgiva självdeklaration. Lantbruket beskattas enligt ett s. k. arealbeskattningssystem. Såsom inkomst av lantbruksfastighet anses den nettoavkastning, vartill avkastningen från likartade fastigheter inom kommunen uppskattas ha uppgått till i medeltal årligen. Såsom inkomst av lantbruksfastighet skall vidare anses värdet av det arbete den skattskyldige utfört (husbondelön), uppskattat i pengar till det belopp som bort erläggas åt avlönad person för detta arbete. Om makar båda arbetat på fastigheten skall endast värdet av den makes arbete beskattas, vilket varit värdefullast. Värdet av det arbete, som utförts på fastigheten av skattskyldigs hemmavarande barn eller annan familjemedlem, som före skatteåret fyllt 16 år, skall betraktas som barnets eller familjemedlemmens egen förvärvsinkomst. Husbonden är dock solidarisk med barnet eller familjemedlemmen ansvarig för deras skatt.

Då makar båda haft förvärvsinkomst eller pensionsinkomst, som erhållits på grund av tidigare tjänste- eller arbetsförhållande, är den make, som haft den lägre förvärvs- eller pensionsinkomsten, berättigad att på 1959 års inkomster avdraga 125 000 mark samt hälften av den del av inkomsten, som överstiger detta belopp, sammanlagt dock högst 250 000 mark. Detta s. k. hembiträdesavdrag eller avdrag för äkta makar får endast göras vid den statliga beskattningen. Avdraget göres från löne- eller pensionsinkomstens brutto. I praxis har bestämmelserna angående hembiträdesavdrag tolkats sålunda.

Avdrag medges ej, om äktenskap ingåtts under skatteåret och makarna således särbeskattas. Ej heller då makar till följd av söndring i äktenskapet varaktigt bor på skilda håll och de förty taxeras var och en för sig.

Såsom förvärvsinkomst betraktas bl. a. värdet av eget arbete, som utföres av den som bedriver lant- eller skogshushållning, men däremot icke den totala avkastningen därav. I ett fall ägde hustrun själv en lantgård. Värdet av hennes arbete på jordbruket beskattades och då mannen hade större förvärvsinkomster än hon, gjordes hembiträdesavdraget från hustruns inkomst. Av godsägares inkomst från lantbruksfastighet ansågs det uppskattade värdet av hans eget arbete såsom sådan förvärvsinkomst, varå hembiträdesavdrag kunde beräknas.

Rörelseinkomst torde i sin helhet anses som förvärvsinkomst. En hustru, som självständigt idkade kortvaruhandel, fick hembiträdesavdrag från sin rörelseinkomst, trots att inkomsten på grund av otillförlitlig bokföring fastställdes enligt uppskattning. Även arbete utfört i hemmet, t. ex. sömnad, berättigar till avdrag. Förvärvsverksamheten skall naturligtvis verkligen vara utförd av den make, som kräver avdraget. En kvinna hade sålunda anställts såsom bokförare i ett apotek, men då arbetet i verkligheten utfördes av hennes make (bankdirektör) beskattades mannen för den lön hustrun lyft från apoteket och avdrag kunde icke beviljas.

Såsom kostnad för inkomsts förvärvande anses icke avlöning åt hustru och hon beskattas icke heller för denna lön. Hembiträdesavdrag kan ändock medges från den uppskattade inkomsten av hustruns arbete. En privatpraktiserande läkare, som hade sin hustru som mottagningsbiträde, fick sålunda göra hembiträdesavdrag räknat efter det uppskattade värdet av hustruns del av förvärvsinkomsten. Och när en kommunalläkarens hustru tjänstgjort som hans mottagningsbiträde, gjordes från läkarens inkomst hembiträdesavdrag enligt den lön han betalat sin hustru. En apotekares hustru tjänstgjorde såsom provisor i apoteket och avdrag gjordes från apotekarens inkomst beräknat efter det uppskattade värdet av hustruns arbete.

När mannen idkade affärsrörelse och hustrun arbetade i mannens butik, beviljades också avdrag. Då en hustru hade tjänstgjort som kontorist i mannens advokatbyrå och den lön hon lyft för sitt arbete felaktigt ansetts såsom hennes skattepliktiga inkomst beviljades hon hembiträdesavdrag. Likaledes då hustrun hade varit kontorist i mannens linjetrafikrörelse. När hustrun hjälper mannen i dennes avlönade arbete, anses däremot löneinkomsten helt och hållet intjänad av mannen och hembiträdesavdrag beviljas icke. Då en hustru hade hjälpt sin make i dennes gårdskarlarsarbete medgavs ej avdrag.

Vidare får på 1959 års inkomster avdragas femton procent av det totala beloppet av löneinkomst samt av pension, som erhållits på grund av tidigare tjänste- eller arbetsförhållanden. Avdraget göres liksom hembiträdesavdraget från bruttoinkomsten. Även femton procent av värdet av det arbete, som skattskyldig, vilken idkar lant- eller skogsbruk, och hans barn eller annan familjemedlem utfört till förmån för lant- eller skogsbruket, får avdragas. Dock begränsas avdraget för den del av inkomsten eller värdet därav, som överstiger en miljon mark, till tio procent. Av den del av inkomst av yrke och rörelse, som bör anses utgöra skäligen ersättning för arbete, som skattskyldig utfört i yrket eller rörelsen, får från och med år 1958 avdragas fem procent, dock högst 100 000 mark. Om den ene maken biträder den andre i dennes rörelse och den senare maken är berättigad till hembiträdesavdrag enligt värdet av den medhjälpande makens arbete, beviljas dock nämnda löneinkomst-avdrag på 10 eller 15 procent icke på värdet av den medhjälpande makens arbete. Huruvida vid beräkning av det nya avdraget på 5 procent på grund av värdet av rörelseidkares eller yrkesutövers eget arbete hänsyn skall tagas till värdet av den medhjälpande makens arbete är oklart.

På sådan ort, där levnadskostnaderna är särskilt höga, får makar, som skall sam-beskattas, från deras sammanräknade inkomst under år 1959 göra avdrag för höga levnadskostnader med högst 34 000 mark, beroende på dyrtid, samt övriga makar och ensamstående med högst 20 000 mark, varjämte ytterligare högst 14 000 mark får avdragas för varje barn under 16 år, vilket den skattskyldige försörjt under året.

Läkar- och läkemedelskostnader, tandläkarkostnader samt sjukhusavgifter för den skattskyldige själv och hans familjemedlemmar får avdragas av ensamstående person med högst 60 000 mark och av makar med högst 80 000 mark. Har den skattskyldige försörjt barn under 16 år får ytterligare högst 10 000 mark avdragas för varje barn. Kostnaderna skall styrkas.

Vidare har det införts s. k. änkeavdrag, ålderdomsavdrag, invaliditetsavdrag och skolnings- eller studieavdrag. Änkeavdrag medges skattskyldig, som icke är gift och under skatteåret försörjt barn under 16 år, med 50 000 mark. Ett lika stort avdrag får även den tillgodogöra sig som fyllt 65 år. Invaliditetsavdrag beviljas med 100 000 mark, om invaliditetsgraden är 100 procent. Är invaliditeten mindre, minskas avdraget i motsvarande mån. För den, som erhåller åldersavdrag kan invaliditetsavdrag erhållas endast om invaliditetsgraden överstiger 50 procent. Skolningsavdrag ges skattskyldig, då han underhållit sitt i hans vård befintliga barn, som under minst sju månader fått regelbunden och full undervisning i yrkes-skola, läroverk, högskola eller dylikt. Avdrag medges för varje barn, som fyllt 17 men icke 21 år, med 30 000 mark, om barnet kunnat bo i hemmet, och annars med 50 000 mark samt för barn, som icke fyllt 17 år och under studietiden varit bosatt på annan ort, med 20 000 mark. Om försörjare icke åtnjutit skolningsavdrag, avdrages 50 000 mark från studerandens egna eventuella arbetsinkomster (studie-avdrag).

Har den ene maken haft avdragsgilla utgifter, som överstiger inkomsterna, får

underskottet avdragas på den andre makens beskattningsbara inkomst; dock med den begränsningen av de för sambeskattningen gällande principerna, att sådant avdrag icke får överstiga en tredjedel av den makes beskattningsbara inkomst, till vilken bristen överföres. Om makar särbeskattas får avdrag givetvis icke överföras.

Deklaration inlämnas till vederbörande skattenämnd före utgången av januari månad året efter skatteåret (= inkomståret) eller senast den 1 april, om den skattskyldige är bokföringsskyldig. Skattenämnden fastställer den beskattningsbara inkomsten och den skatt, som skall erläggas. Om båda makarna haft inkomster, skall vardera maken åsättas den del av skatten, som motsvarar förhållandet mellan makens inkomst och båda makarnas sammanräknade inkomst.

De skattskyldiga hänföres till tre skatteklasser alltefter ålder, äktenskapsförhållanden och försörjningsplikt.

Skatteklass I omfattar ensamstående personer, som fyllt 24 år och vilka ej under skatteåret försörjt barn under 16 år eller dessförinnan under minst tio år försörjt barn under 17 år. Beskattningen är hårdast i denna klass.

Skatteklass II omfattar makar, vilka vid skatteårets utgång varit gifta minst tre år eller ensamstående, som icke fyllt 24 år; samtliga under förutsättning att förutnämnda försörjningsplikt icke fullgjorts.

Skatteklass III, där beskattningen är lindrigast, omfattar övriga fysiska personer; alltså t. ex. makar vilka vid skatteårets utgång icke varit gifta i tre år samt makar som varit gifta i tre år eller ensamstående, vilka haft förenämnda försörjningsplikt. Har skattskyldig tillhörande skatteklass III haft barn under 16 år och försörjt dem, medges från den uträknade skatten eller, därest makar sambeskattas, från den samfällda skatten avdrag med 3 000 mark för det första barnet och 5 000 mark för varje ytterligare barn. (Barnbidrag utgår med 14 400 mark om året för varje barn, som icke fyllt 16 år.)

Ensamstående beskattas alltså efter skatteklass II, om de är under 24 år, annars enligt klass I. För nygifta tillämpas klass III under de tre första åren. För det år äktenskapet ingås, har de dessutom den fördelen att de särbeskattas, ehuru de för detta år redan tillhör skatteklass III. Därefter tillämpas klass II, men har de barn under 16 år kvarstår de i klass III.

Skatteskalorna på 1959 års inkomster för de olika skatteklasserna framgår av följande tabell.

| Beskattningsbar inkomst i mark | Skatteklass | | | | | |
|-----------------------------------|-------------|-------|-----------|--------|-----------|-------|
| | I | | II | | III | |
| | mark | % | mark | % | mark | % |
| 180 000— 240 000 | 300 | + 8,5 | — | — | — | — |
| 240 000— 300 000 | 5 400 | + 11 | 500 | + 7,5 | — | — |
| 300 000— 400 000 | 12 000 | + 14 | 5 000 | + 11 | 500 | + 9,5 |
| 400 000— 600 000 | 26 000 | + 17 | 16 000 | + 14 | 10 000 | + 11 |
| 600 000— 800 000 | 60 000 | + 19 | 44 000 | + 17 | 32 000 | + 13 |
| 800 000— 1 000 000 | 98 000 | + 21 | 78 000 | + 18,5 | 58 000 | + 16 |
| 1 000 000— 1 500 000 | 140 000 | + 25 | 115 000 | + 22 | 90 000 | + 19 |
| 1 500 000— 2 000 000 | 265 000 | + 29 | 225 000 | + 25 | 185 000 | + 23 |
| 2 000 000— 3 000 000 | 410 000 | + 31 | 350 000 | + 29 | 300 000 | + 27 |
| 3 000 000— 4 000 000 | 720 000 | + 34 | 640 000 | + 32 | 570 000 | + 29 |
| 4 000 000— 6 000 000 | 1 060 000 | + 36 | 960 000 | + 34 | 860 000 | + 32 |
| 6 000 000—10 000 000 | 1 780 000 | + 38 | 1 640 000 | + 36,5 | 1 500 000 | + 35 |
| 10 000 000—20 000 000 | 3 300 000 | + 43 | 3 100 000 | + 43 | 2 900 000 | + 43 |
| 20 000 000— | 7 600 000 | + 46 | 7 400 000 | + 45 | 7 200 000 | + 44 |

Skatt (även kommunalskatt) innehålles eller erlægges i förskott under skatteåret och räknas sedan vederbörande till godo vid slutuppbörden, som sker i två rater vid slutet av året efter skatteåret och vid början av året därefter.

B. Den kommunala beskattningen

Det kommunala beskattningssystemet är för närvarande helt skilt från det statliga. Särskild deklaration skall avlämnas, taxering åsättas av en kommunal taxeringsnämnd och skatten, som är proportionell, uppbäras medelst särskild debetsedel. Även besvärinstanserna är olika. Den statliga och kommunala beskattningen skall emellertid med början år 1960 utföras av samma organ. Även uppbörden kommer att bli gemensam. De materiella stadgandena, vilka under årens lopp blivit alltmer likalydande, kommer dock tills vidare att liksom hittills upptagas i skilda lager.

Vid den kommunala beskattningen beskattas äkta makar liksom föräldrar och barn alltid för sig. Underskott hos den ena maken får aldrig avdragas från den andra makens inkomst.

Lantbruket beskattas liksom vid den statliga beskattningen efter arealbeskattningssystemet och även husbondelönsbegreppet används.

Såsom skattskyldigs inkomst räknas bl. a. den förmån, som skattskyldig åtnjuter genom det arbete, som hemmavarande barn eller andra familjemedlemmar utom hustrun utfört till förmån för skattskyldigs lantbruksfastighet, dock endast om de icke särskilt beskattas och med beaktande av grundavdrag och eventuellt barnavdrag, varom i följande stycke förmåles. Beträffande beskattningen av 1959 års inkomster planeras dock, ehuru proposition därom inte avlåtits ännu i mars 1959, att värdet av det arbete familjemedlem utfört på skattskyldigs lantbruksfastighet skall liksom vid den statliga beskattningen anses som familjemedlemmens och inte husbondens inkomst. Husbonden skall dock jämte familjemedlemmen vara solidariskt ansvarig för skatten på dessa familjemedlemmars inkomst.

Barnavdrag får göras för varje barn som den skattskyldige försörjt och som icke fyllt 16 år före skatteårets ingång med 25 000—40 000 mark i städerna och med 15 000—30 000 mark på landet. Understiger skattskyldigs inkomst, sedan barnavdrag gjorts, 80 000 mark i städerna och 60 000 mark på landet, skall ett grundavdrag göras med 30 000—80 000 mark i städerna och 25 000—60 000 mark på landet. Om inkomsten överstiger 80 000 mark i städerna eller 60 000 mark på landet, skall grundavdraget minskas med en procent för varje fulla 1 000 mark, varmed inkomsten överstiger 80 000 respektive 60 000 mark. Inom nämnda gränser fastställs grund- och barnavdragens storlek i varje kommun av dess fullmäktige.

Av de vid den statliga beskattningen förekommande ovan nämnda avdragen medges endast ålderdomsavdrag och invaliditetsavdrag vid den kommunala beskattningen; alltså 50 000 mark för personer över 65 år och högst 100 000 mark för invalider. Skatteklassystemet förekommer icke vid den kommunala beskattningen.

Beskattningen är proportionell. För år 1956 var det genomsnittliga uttaget i städerna 11,98 procent, i köpingarna 11,45 procent, på landsbygden 10 procent och i Helsingfors var uttaget 12 procent.

Enligt samma grunder som kommunalskatten debiteras även kyrkoskatter, för år 1956 i medeltal 1,07 procent, och folkpensionsavgifter, som för år 1959 utgår med 1,5 procent.

Norge

Jfr SOU 1949: 47 s. 81—86.

Valutakurs i maj 1959:

100 norska kronor = 72 svenska kronor

100 svenska kronor = 138 norska kronor

A. Den statliga beskattningen

Det är i allmänhet kalenderårets inkomster, som läggs till grund för beskattningen.

Äkta makar sambeskattas och i sin deklaration skall familjeförsörjaren medtaga även hustruns inkomster, om hon ej avger egen deklaration. Vidare skall försörjaren i sin deklaration upptaga minderåriga barns inkomster — såvida icke barnet försörjer sig helt på inkomst, som icke härrör från föräldrarna — samt inkomsterna för varje försörd person, för vilken yrkas »klassefradrag» (se s. 252).

Avdrag för skatter får icke göras. Om makar samtaxeras kan mannens underskott av rörelse avdragas från hustruns intäkt av självständig verksamhet. Avdrag kan yrkas för underskott under de två senaste åren.

Hustru, som samtaxeras med mannen och har inkomst av arbete utanför hemmet, kan yrka avdrag med $\frac{1}{4}$ av sin arbetsinkomst, dock högst 600 kronor. Om makarna haft hemmavarande barn under 14 år, får avdrag yrkas med $\frac{2}{5}$ av hustruns arbetsinkomst vid ett barn, dock högst 1 500 kronor, och med hälften av inkomsten vid två eller flera barn, dock högst 2 000 kronor. Bestämmelserna gäller icke när hustruns arbetsinkomst härrör från mannens eller makarnas gemensamma verksamhet.

Äkta makar »felleslignes». Om äktenskapet ingåtts under intäktsåret eller under tiden 2/11—31/12 året förut »lignes de hver for seg». »Fellesligning» kan dock yrkas om äktenskapet ingåtts under tiden 2/11 före intäktsåret—31/10 intäktsåret. Om makarna är hemskilda eller äktenskapsskilda, blir de inte samtaxerade. Ej heller om de »til stadighet» lever åtskilda från varandra. Detta tolkas avse alla tillfällen, när makar icke har gemensamt hem och icke kan ha det, om de skall kunna behålla sitt arbete och sin inkomst. En förutsättning är vidare, att förhållandet ej är tillfälligt utan mera varaktigt, att hustrun väsentligen försörjer sig själv och att de icke bor i samma kommun. Har makarna på grund av bostadsbrist var sin bostad i samma kommun, blir de däremot samtaxerade. Om makar icke sammanlevt under del av år, för vilka de samtaxerats, medges ej avdrag för motsvarande del av hustruns inkomst.

Om mannen i sin deklaration upptagit hustruns inkomster, får han göra avdraget beräknat efter hustruns inkomst. Om arbetsinkomsten härrör från anställning räknas såsom inkomst även lön under sjukdom, havandeskap, semester o. s. v., men icke pensionsinkomster. Avdraget får göras från nettointäkten av arbetet, d. v. s. sedan de utgifter avräknats, vilka står i samband med förvärvsarbetet, såsom avgifter till sjuk- och arbetslöshetskassor samt pensionsavgifter och resekostnader. Utgifter som icke kan hänföras till viss förvärvskälla, såsom livförsäkringspremier och premier till egen pensionsförsäkring, får däremot ej avräknas.

Avdrag medges utan hänsyn till de faktiska kostnaderna och det är alltså utan betydelse om hemhjälp anlåtats. Det är även utan betydelse, om hustruns arbete

varit deltidarbete eller varat viss del av året. Ej heller fordras, att mannen haft arbete eller inkomster.

Däremot krävs att inkomsten icke förvärvats i hemmet i dess egenskap av bostad. Avdrag kan alltså icke medges från inkomst av sömnad, författarskap, hårskötsel etc., som försiggått i hemmet, och detta även om ett visst rum i bostaden använts. Har däremot ett särskilt rum uteslutande använts för t. ex. hemsömnad och alltså icke längre är en del av bostaden medges avdrag. Och om ett rum särskilt iordningställts för verksamheten på sådant sätt, att det icke längre har karaktär av bostadsrum och icke heller används som sådant — t. ex. om ett rum inrättats till postkontor eller telefonstation — kan givetvis avdrag medges. Men avdrag medges icke om hustrun har pensionat och även familjen bor där.

Den del av en distriktsbarnmorskas avlöning, som utgjordes av fast lön, ansågs vara förtjänad utom hemmet. När en barnmorska befattat sig med endast en födsel under året, ansågs dock förutsättningarna för avdrag icke föreligga. Avdrag har vidare ansetts berättigat vid inkomst av bärplockning.

Bestämmelsen om att hustruns arbetsinkomst icke får komma från mannens eller makarnas gemensamma verksamhet har i praxis lösts på följande sätt.

Hustru, som hjälper sin man i den verksamhet han bedriver, t. ex. lantbruk, handel och hantverk, kan icke få avdrag. Sålunda medgavs ej avdrag åt hustru, som var Röda-kors-syster och hjälpte mannen på dennes läkarmottagning. Detsamma gäller om verksamheten bedrivs i aktiebolags form och makarna eller endera av dem har aktiemajoriteten.

Gemensam verksamhet ansågs föreligga, när hustrun hade manufakturaffär och mannen, som var resande i konfektion under ca 9 månader om året, hjälpte hustrun den tid han icke var på resor. Däremot medgavs avdrag, när ett kafé grundats av mannen — som var biträde i en affär i samma hus där kaféet låg — och denne förde räkenskaperna och högg ved till uppvärmning av lokalen. Vidare medgavs avdrag åt en vaktmästarfru, som var skyldig att driva restaurang för arbetstagarna i ett hus. En betydande del av arbetet utfördes i restauranglokal utanför vaktmästarbostaden och mannen hämtade endast mjölken.

Däremot medgavs icke avdrag åt en hustru, som grundat en skoaffär innan hon gifte sig. Mannen, som tidigare varit löntagare, hjälpte nämligen till i affären utan lön.

Har hustrun hjälpt mannen i dennes anställning medges avdrag. Hustru som utfört del av det arbete vilket ålåg mannen såsom skolvaktmästare, ansågs berättigad till avdrag i förhållande till den del av lönen, som avsåg hennes arbete. Även hustru, som vikarierade för mannen (skolvaktmästare), när denne skötte en bisyssla. Avdrag skulle även kunna ifrågakomma, när äkta makar hjälper varandra att utföra en viss arbetsuppgift och detta oavsett vem som åtagit sig arbetet, t. ex. arbete såsom poststationsföreståndare, stationsmästare, gårdskar och vaktmästare. Rimligt vederlag för hustruns arbete får då uppskattas efter skön och avdraget beräknas i förhållande därtill. Däremot torde hustrun till en landsfiskal icke vara berättigad till avdrag. Hon var icke statsanställd utan fick lön av sin man. Icke heller torde hustru, som hjälpt sin man, föreståndare för en konsumtionsförening, kunna få avdrag. Har makarna däremot självständiga anställningar hos samme arbetsgivare medges givetvis avdrag.

Gemensam verksamhet anses icke föreligga, då var och en av makarna i kompanjonskap är yrkesverksamma på grund av särskild legitimation eller auktorisation, exempelvis såsom läkare eller advokat. Detsamma torde gälla även om någon speciell auktorisation icke föreligger, t. ex. makar som båda är arkitekter och båda har självständig praktik men gemensamt kontor. Om det alltså endast är arbets-

lokalen som är gemensam, men makarna driver var sin verksamhet, kan det icke bli fråga om gemensam verksamhet, ej ens om mannen är herrfrisör och hustrun damfrisör.

Barnet får icke ha fyllt 14 år och åldern den 1 november året före intäktsåret är avgörande. Endast egna barn, adoptivbarn och fosterbarn tages i betraktande; barnbarn endast i den mån de kan anses vara fosterbarn. Barnet betraktas som hemmavarande även när det vistas på internatskola, nämligen om föräldrarna kan påvisa särskilda kostnader för barnets vistelse därstädes.

Grunden till avdraget är, att hustruns bortovaro från hemmet normalt medför vissa merutgifter och att dessa utgifter i allmänhet blir större, när ett eller flera barn finnes.

Ensamstående person (man eller kvinna), som taxeras för arbetsinkomst kan yrka avdrag för utgifter till »tjenestehjelp». Avdraget utgör $\frac{2}{5}$ av inkomsten dock högst 1 500 kronor, om den skattskyldige har ett hemmavarande barn under 14 år, och har han två barn eller flera, medges avdrag med hälften av inkomsten dock högst 2 000 kronor. Det krävs icke att arbetet försiggått utanför hemmet. Icke heller krävs att hemhjälp verkligen anlåtats. Detta avdrag kan icke medges, därest den skattskyldige yrkar »klassefradrag» för hemhjälp (se nästa sida).

En särskilt tillsatt kommitté har bl. a. föreslagit, att nuvarande avdrag för makar utan barn skall avskaffas och att förvärvsavdrag skall medgivas hustru eller ensamstående försörjare med hälften av inkomsten, dock högst med 2 400 kronor, om ett barn finnes, och med 3 000 kronor, om barnen är två eller flera. Avdraget föreslås även skola reduceras, om inkomsten hoptjänats på kortare tid än vanlig arbetstid. Detta förslag kommer dock inte att framläggas inför stortinget. I stället föreslås i en inför 1959 års storting framlagd proposition för vilken närmare redogöres i slutet av detta avsnitt, att hustru som sambeskattas med mannen för inkomst av arbete utanför hemmet skall erhålla avdrag med en fjärdedel av inkomsten, dock högst 600 kronor, allt under förutsättning att makarna försörjer barn för vilka klassefradrag kan yrkas.

Deklaration skall avgivas före utgången av januari månad eller för den som är skyldig föra räkenskaper före utgången av februari månad året efter intäktsåret.

Från och med 1959 års inkomster har det även införts ett »minstefradrag» från »lønnsinntekt». Avdrag medges med 8 procent av intäkten, minimum 500 kronor och maximum 1 500 kronor. Det skall bl. a. inkludera reseutgifter upp till 400 kronor; för reseutgifter härutöver erhålles avdrag efter kostnaderna. Den skattskyldige kan även yrka avdrag efter specifikation, om detta ställer sig fördelaktigare. Avdraget skall beräknas särskilt för varje person, som är taxerad tillsammans med familjeförsörjaren.

Sedan taxeringsmyndigheterna godkänt deklarationen och den »antatte inntekt» fastställts, beräknas skatten enligt en för gifta och ensamstående gemensam skatteskala. Ett förslag om att gifta skall beskattas enligt en särskild skatteskala med svagare progression än för de ensamstående har ännu icke behandlats av stortinget.

Källskatt har införts och tillämpades första gången på 1957 års inkomster. Det definitiva skatteuttaget bestäms dock först i maj eller juni under taxeringsåret. För 1959 års inkomster har skatteskalan för statsskatten följande utseende.

| »Inntektens antatte» belopp i kronor | % |
|---|----|
| —18 000..... | 10 |
| 18 000—25 000..... | 15 |
| 25 000—30 000..... | 20 |
| 30 000—35 000..... | 25 |
| 35 000—40 000..... | 30 |
| 40 000—45 000..... | 35 |
| 45 000—70 000..... | 45 |
| 70 000—..... | 55 |

På intäkter under 1 000 kronor beräknas icke någon skatt.

Från den uträknade skatten medges därefter ett skatteavdrag, vars storlek är beroende av den »klasse» (se nedan), som den skattskyldige tillhör.

Skatteavdraget är på 1959 års inkomster:

| »Klasse» | | | | | | | | |
|----------|-----|-----|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
| 0 | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 |
| 1 000 | 400 | 800 | 1 100 | 1 500 | 2 000 | 2 600 | 3 300 | 4 100 |

För följande klasser förhöjs avdraget i »klasse» 8 med 800 för en person, med ytterligare 900 för två personer och 1 000 kronor för tre personer etc.

B. Den kommunala beskattningen

»Antatt inntekt» fastställs på samma sätt som vid den statliga beskattningen.

Vid taxeringen bestäms även, om den skattskyldige skall erhålla yrkat »klassefradrag», d. v. s. det skattefria belopp, som skall täcka existensminimum. Avdragets »klasse» beror på antalet personer den skattskyldige försörjer. Skattskyldig, som endast har sig själv att försörja, tillhör »klasse 1». Den som förutom sig själv verkligen försörjer en annan person tillhör »klasse 2» o. s. v. Till personer, som den skattskyldige försörjer, räknas följande, såvida de icke taxerats särskilt. Den ene av äkta makar, oavsett om denne har egen inkomst eller ej; barn, adoptivbarn och fosterbarn under 16 år eller under 25 år därest de undfår skol- eller yrkesutbildning; släktingar (egna eller makens), som hör till den skattskyldiges hushåll och är under 16 år eller icke är arbetsföra (gäller även vuxna barn).

Ensamstående förvärvsarbetande person med hemmavarande barn, för vilka »klassefradrag» kan yrkas, får räkna anställd hemhjälp till försörjda personer. Ensamstående person med hemmavarande barn, vilken har hemhjälp, kan alltså välja mellan »klassefradrag» (eller skatteavdrag enligt motsvarande »klasse» vid statsbeskattningen) och förenämnda avdrag för »tjenestehjälp»; om den skattskyldige redan är i en hög »klasse» torde »klassefradrag» vara fördelaktigast. Om förenämnda inför 1959 års storting framlagda proposition antages, kommer möjligheten att yrka »klassefradrag» för hemhjälp att borttagas.

Därest skattskyldig har särskilt stora utgifter på grund av egen eller försörjd persons sjukdom, ålderdom, invaliditet etc. kan han få ett eller flera extra »klassefradrag». Två extra »fradrag» ges t. ex. om en person är blind eller om personen fyllt 70 år före intäktsårets utgång. (Detta gäller även skatteavdraget enligt motsvarande »klasse» vid statsbeskattningen.) »Klassefradragets» storlek inom vederbörande »klasse» beror på levnadskostnaderna i vederbörande kommun och hän-

| Tabell | Klasse | | | | | | | | Stignings- belöp |
|--------|--------|-------|-------|-------|-------|--------|--------|--------|---------------------|
| | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | |
| I | 600 | 1 200 | 2 100 | 3 300 | 4 800 | 6 600 | 8 700 | 11 100 | 300 |
| II | 700 | 1 400 | 2 400 | 3 700 | 5 300 | 7 200 | 9 400 | 11 900 | 300 |
| III | 800 | 1 600 | 2 700 | 4 100 | 5 800 | 7 800 | 10 100 | 12 700 | 300 |
| IV | 900 | 1 800 | 3 000 | 4 500 | 6 300 | 8 400 | 10 800 | 13 500 | 300 |
| V | 1 000 | 2 000 | 3 300 | 4 900 | 6 800 | 9 000 | 11 500 | 14 300 | 300 |
| VI | 1 100 | 2 200 | 3 600 | 5 300 | 7 300 | 9 600 | 12 200 | 15 100 | 300 |
| VII | 1 300 | 2 600 | 4 200 | 6 100 | 8 300 | 10 800 | 13 600 | 16 700 | 300 |

syn därtill tages genom kommunernas »vedtak» av en viss »reduksjonstabell» enligt ovanstående uppställning, avseende 1959 års inkomster.

För högre klasser bestäms avdraget sålunda. För exempelvis tabell III »klasse» 9 höjs avdraget enligt »klasse» 8 med skillnaden mellan »klasse» 7 och 8 samt »stigningsbelöp» 300 kronor. För »klasse» 10 höjs avdraget med skillnaden mellan »klasse» 8 och 9 samt 300 kronor etc.

Skattesatsen är proportionell och får i allmänhet ej överstiga 17,5 procent, såvida icke särskilda omständigheter tillkommer. För intäktsåret 1955 var genomsnittet för hela riket 16,79 procent. För Oslo var skattesatsen 16,5 procent.

På större intäkter uttages dessutom en tilläggsskatt, vilken är obligatorisk och lika stor för alla kommuner. En viss del av intäkten är, beroende på »klasse», skattefri. Den skattefria delen är t. ex. 21 300 kronor i »klasse» 1 och 36 700 kronor i »klasse» 8. På härefter kvarstående »skattbare belöp» uträknas tilläggsskatten och för 1957 års inkomster var skatteskalen följande.

| »Skattbare belöp» i kronor | % |
|----------------------------|---|
| —20 000..... | 3 |
| 20 000—50 000..... | 4 |
| 50 000—..... | 5 |

Inför 1959 års storting har framlagts en proposition, vari föreslås, att äkta makar skall få tillfälle att yrka särtaxering, när det gäller arbetsinkomst. Omkring 30 procent av totalt 80 000 å 100 000 sambeskattade äkta makar beräknas ha sådana inkomster, att en särtaxering kommer att löna sig för dem. Förslaget innebär följande.

Samtaxering skall fortfarande vara den principiella taxeringsformen för äkta makar. Emellertid skall särtaxering kunna ske om bägge makarna har inkomst av arbete, rörelse eller annan verksamhet. Den make som då har den lägsta arbetsinkomsten blir taxerad för sig. All makarnas inkomst i övrigt liksom deras förmögenhet blir taxerad hos den andra maken. Skatten fördelas i det senare fallet på båda makarna i förhållande till vars och ens del av de samtaxerade beloppen. Den särtaxerade maken placeras i »klasse» 1 och den andra maken får »klassefradrag» för barnen. Om makarna väljer särtaxering, mister hustrun det s. k. »hustrufradraget» på sin arbetsinkomst och detta även om det skulle vara mannen, som blir taxerad för sig.

Om bägge makarna arbetar i en rörelse, som de äger tillsammans eller som tillhör den ena av dem, kan de inte kräva särtaxering för inkomst från rörelsen.

Samtaxering jämte »hustrufradrag» kommer fortfarande i de flesta fall att ge lägre skatt än särtaxering utan sådant avdrag. Om makarna inte har barn spelar det ingen roll för dem vilken metod de väljer, så länge deras samlade inkomst inte överstiger det första progressionsskiktets maximum — 18 000 kronor i »antatt inkomst». För makar med två å tre barn lönar sig särtaxering först om deras sammanlagda inkomst överstiger ca 25 000 kronor. Avsikten är att de nya bestämmelserna skall tillämpas för första gången på 1960 års inkomster.

Följande exempel visar hur bestämmelserna verkar. Mannen har 20 000 kronor i inkomst av rörelse och hustrun har 10 000 kronor i arbetsinkomst jämte 5 000 kronor i kapitalinkomst. Hustrun taxeras då för sig för sin arbetsinkomst. Mannen taxeras däremot både för sin arbetsinkomst och hustruns kapitalinkomst. Skatten på de inkomster för vilka mannen taxerats, fördelas sedan med $\frac{4}{5}$ på mannen och $\frac{1}{5}$ på hustrun.

Island

Enligt en av alltinget våren 1958 antagen lagändring lindras den hittillsvarande sambeskattningen av äkta makar avsevärt därigenom att hälften av gift kvinnas arbetsförtjänst utom hemmet får avdragas vid beräkningen av den sammanlagda inkomsten. I fråga om gift kvinna, som jämte mannen arbetar i hans företag, får avdrag likaledes göras med hälften av hennes beräknade andel i den gemensamma inkomsten. I vartdera fallet får, därest detta är förmånligare för den skattskyldige, vardera maken skatta särskilt för sin inkomst. Reformen berör ej den kommunala beskattningen.

Folkpensionsavgifternas inverkan på äkta makars beskattning

Under åren 1957 och 1958 utgick folkpensionsavgiften med 2,5 procent av den avgiftspliktiges till statlig inkomstskatt taxerade inkomst, dock högst med 500 kronor för makar, vilka taxerades enligt de för gift skattskyldig gällande bestämmelserna, och högst med 250 kronor för annan avgiftspliktig. Den högsta avgiften uttogs alltså vid en taxerad inkomst av 20 000 kronor eller mer för makar tillsammans och av 10 000 kronor eller mer för annan avgiftspliktig.

Reglerna innebar, att makarna fick samma avgifter före och efter giftermålet, om vardera makens taxerade inkomst uppgick till högst 10 000 kronor.¹ Detsamma gällde, om vardera maken hade mer än 10 000 kronor, då avgiften blev 250 kronor för dem var. Endast om ena maken hade mindre än 10 000 kronor taxerad inkomst och den andra maken mer, medförde giftermålet högre avgift. Den maximala avgiftsökningen uppgick till 250 kronor och inträffade, då den ena maken saknade inkomst, medan den andra makens taxerade inkomst uppgick till 20 000 kronor eller mer.

Från och med år 1959 gäller nya bestämmelser för folkpensionsavgiftens uttagande. Avgiften utgår med 4 procent av den taxerade inkomsten, dock högst med 600 kronor. Detta gäller såväl för en ensamstående avgiftspliktig som för två makar tillsammans. Den högsta avgiften uttages alltså vid en taxerad inkomst av 15 000 kronor, motsvarande en årsinkomst av ca 18 000 kronor.

De nya reglerna innebär, att makarna får samma avgifter före och efter giftermålet, när endast ena maken har inkomst eller när båda makarna har taxerade inkomster på tillsammans högst 15 000 kronor.¹ *Om båda makarna har taxerade inkomster, vilka sammanlagt överstiger 15 000 kronor, medför giftermålet lägre avgifter.* Den maximala avgiftsminskningen är 600 kronor och uppkommer då vardera maken har minst 15 000 kronor taxerad inkomst. Eftersom avgiften ingår i skattsedelns slutsumma kan med visst fog sägas att denna minskning i pensionsavgift har betydelse för sambeskattningen.

Den ändring i den sammanlagda statliga och kommunala inkomstskatten, som uppkommer vid giftermåls ingående (sambeskattningseffekten), innebär — såsom tidigare visats i avsnittet om sambeskattningens verkningar — ökad skatt, när båda makarna har årsinkomster överstigande 7 000 à 8 000 kronor, men skatte-minskningar vid övriga inkomstkombinationer. De största skatteökningarna uppkommer, när båda makarna har lika stora inkomster, under det att de största skatte-minskningarna inträder, när endast den ena maken har inkomst.

Med de regler, som gällde för folkpensionsavgiftens uttagande under åren 1957 och 1958, hade avgiftspåföringen ingen inverkan ur sambeskattningssynpunkt i

¹ Om makes taxerade inkomst understeg 1 200 kronor men makarnas sammanlagda taxerade inkomst uppgick till eller översteg 1 200 kronor, medförde giftermålet emellertid högre avgift. Detta berodde på att gränsen för avgiftsplikt var 1 200 kronor såväl för ensamstående som för makar. Detsamma gäller för nu utgående folkpensionsavgift, avgift för sjukvårdsförsäkring och grundsjukpenning.

sådana fall då giftermålet medförde betydande skatteökningar. I vissa inkomstlägen, där skatteökningarna var ringa eller där giftermålet medförde skatteminskningar, inverkade avgiftspåföringen sålunda att ökningarna något skärptes resp. att minskningarna något reducerades.

De för år 1959 gällande bestämmelserna för avgiftspåföringen kommer däremot att märkbart reducera de skatteökningar, som kan inträda genom giftermål. Reduktionen blir störst, när skatteökningarna är störst. När skatteminskningar uppkommer genom giftermålet, påverkas dessa i flertalet fall inte av folkpensionsavgiften. Endast då makarnas sammanlagda taxerade inkomst överstiger 15 000 kronor inverkar avgiften så att skatteminskningarna blir större. De nya reglerna för folkpensionsavgiftens uttagande har alltså verkat i en för makar gynnsam riktning.

Om folkpensionsavgiften skulle höjas till 5 procent¹ av den taxerade inkomsten med maximum vid 750 kronor såväl för makar som för annan avgiftspliktig, kommer denna gynnsamma verkan hos nuvarande avgiftspåföring att ytterligare förstärkas.

I den på sid. 39 intagna tablån och i tabell 8 i bilaga 6 visas den inverkan, nu gällande folkpensionsavgift har vid sambeskattnng, liksom den verkan en till 5 procent höjd avgift skulle få.

Hur avgiftspåföringen skulle inverka vid de i betänkandet redovisade tudelningsalternativen O, S och E (tudelning upp till 16 000 och 20 000 kronor beskattningsbar inkomst resp. fullständigt genomförd tudelning, samtliga utan eller med obetydligt skattebortfall för staten) framgår av tabell 9 i bilaga 6.

Beträffande avgifterna för den allmänna sjukförsäkringen kan anmärkas att avgiften för tillägssjukpenning uttages individuellt och är lika stor före som efter giftermålet. Någon sambeskattningsverkan finns alltså inte här.

Avgiften för sjukvårdsförsäkring och grundsjukpenning utgör 2 procent av den taxerade inkomsten och är år 1959 i genomsnitt högst 70 kronor för ensamstående avgiftspliktig och högst 140 kronor för makar tillsammans (92 resp. 184 kronor i Stockholm) oberoende av om ena eller båda makarna har inkomst. Avgiften är lika stor såväl före som efter giftermålet, när makarna vardera har lägre taxerad inkomst än 3 500 kronor eller när vardera maken har mer än 3 500 kronor. Makarna betalar då samma avgifter före som efter giftermålet. Om ena maken har mer än 3 500 kronor och andra maken mindre än 3 500 kronor i taxerad inkomst inträder avgiftsökningar genom giftermålet. Den största ökningen, 70 kronor, uppkommer när endast ena maken har taxerad inkomst uppgående till 7 000 kronor eller mera.²

¹ En sådan höjning av avgiften har antagits komma att ske. Jfr Allmänna pensionsberedningens betänkande SOU 1957: 7 s. 48.

² Sifferuppgifterna i detta stycke är genomsnittssiffror för riket utom Stockholm.

Undersökning rörande skattebortfallet för kommunerna i anledning av revisionens förslag beträffande förvärvsavdraget

För att utröna verkningarna för kommunernas del av vårt förslag om höjda förvärvsavdrag har vi utfört provtaxeringar i ett antal kommuner. Undersökningen har utförts så att den icke bara visar verkningarna för ett antal enskilda kommuner utan den har även kunnat utnyttjas för en beräkning av minskningen i skatteintäkterna för samtliga kommuner och för staten. På det undersökta materialet har provtaxeringar utförts även för ett stort antal andra av oss undersökta alternativ till förändringar i förvärvsavdraget. Härigenom har förändringarna i skatteintäkterna för staten och kommunerna vid dessa alternativ kunnat beräknas. En sammanställning av dessa belopp lämnas i tabell 7 i bilaga 6. Slutligen har vi från det undersökta materialet inhämtat vissa statistiska uppgifter om de skattskyldiga, vilka taxerats såsom ogifta med barn. Dessa uppgifter redovisas på sid. 148—150 efter uppskrivning av talen till total numerär.

På grund av arbetets betydande omfattning har undersökningen måst begränsas till ett ganska litet urval. Endast ca 1 procent av samtliga skattskyldiga i hela riket ingår i urvalet. De tre storstäderna Stockholm, Göteborg och Malmö ingår i undersökningen men i dessa städer har endast ett 1-procentigt urval företagits. I två medelstora städer — Linköping och Halmstad — har ett 10-procentigt urval företagits. Två mindre städer och nio landskommuner har även uttagits. I dessa har en total undersökning av samtliga skattskyldiga företagits. Vid kommunurvalet har eftersträfvats att få en tillfredsställande geografisk fördelning. Vidare har vid urvalet tillsetts, att så långt som möjligt kommuner med olika skattekraft (antal skattekrönor per invånare), kommunal utdebitering, storlek efter invånarantal och näringskaraktär blivit likformigt företrädda. I tabellen å nästa sida redovisas ett antal data om de olika undersökta kommunerna samt en jämförelse mellan urvalet och samtliga primärkommuner i olika hänseenden.

Skattekraften i urvalet i städerna har blivit något för låg men annars är överensstämmelsen mellan uppgifterna för urvalet och samtliga primärkommuner god. Men inte bara genomsnittsvärdena för urvalet utan även de utvalda kommunernas fördelning efter olika grunder är tillfredsställande enligt vad verkställd kontroll utvisar. På grund av urvalets ringa omfattning måste emellertid en viss försiktighet iakttagas vid bedömandet av undersökningens resultat.

Undersökningen har utförts på grundval av 1958 års taxering och har alltså avsett inkomstförhållandena år 1957. Som primärmaterial för undersökningen har använts inkomstlängderna för fysiska personer, oskifta dödsbon och familjestiftelser, de s. k. A-längderna, samt 1957 års mantalslängder. Längderna har lånats från vederbörande länsstyrelser.

För att få undersökningen exakt hade det varit nödvändigt att basera beräkningarna på självdeklarationernas uppgifter. På grund av det väsentliga merarbete detta skulle ha föranlett samt svårigheterna att fullständigt införskaffa

Tabell utvisande invånarantal, skatteunderlag, skattekraft, kommunal utdebitering och näringskaraktär i de undersökta kommunerna samt som jämförelse motsvarande uppgifter för samtliga primärkommuner

| Kommun Länsbeteckning | Urvalets omfattning | Folk- mängd den 1 jan. 1958 | Skatteunderlag ² enligt 1958 års taxering | | Total utdebite- ring för år 1959, kr per skatte- krona | Procentuellt antal förvärvsarbete- de ³ inom | |
|---|------------------------|--------------------------------------|--|---|--|---|-----------------------------|
| | | | skatte- kronor | skatte- kronor per inv. den 1 jan. 1958 | | jordbruk med bi- näringar | industri och hantverk |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 |
| Stockholm A | 1 % | 17 989 | 1565 912 | 70,84 | 13,28 | 0,6 | 35 |
| Göteborg O | 1 % | 13 926 | 1225 805 | 57,52 | 14,99 | 0,8 | 44 |
| Malmö M | 1 % | 12 173 | 1116 813 | 53,76 | 10,50 | 1,7 | 49 |
| Linköping E | 10 % | 16 323 | 1316 609 | 50,07 | 15,40 | 1,9 | 52 |
| Halmstad N | 10 % | 13 809 | 1177 062 | 46,49 | 14,20 | 2,0 | 50 |
| Nybro H | 100 % | 8 261 | 326 889 | 39,57 | 15,60 | 1,5 | 63 |
| Säter W | 100 % | 4 408 | 180 867 | 41,03 | 15,00 | 13 | 38 |
| Ekerö B | 100 % | 3 953 | 185 153 | 46,84 | 12,83 | 38 | 25 |
| Tjällmo E | 100 % | 1 679 | 53 169 | 31,67 | 14,10 | 53 | 27 |
| Kristdala H | 100 % | 2 658 | 72 917 | 27,43 | 15,60 | 46 | 32 |
| Anderslöv M | 100 % | 4 354 | 160 843 | 36,94 | 11,65 | 47 | 29 |
| Färgelanda P | 100 % | 2 590 | 76 158 | 29,40 | 15,95 | 34 | 44 |
| Amnehärad R | 100 % | 3 320 | 116 035 | 34,95 | 14,55 | 27 | 43 |
| Stora Kopparberg . W | 100 % | 9 785 | 398 600 | 40,74 | 13,08 | 13 | 56 |
| Indals-Liden Y | 100 % | 5 504 | 187 666 | 34,10 | 16,39 | 64 | 15 |
| Karl Gustav BD | 100 % | 3 047 | 59 867 | 19,65 | 18,50 | 59 | 17 |
| Samtliga städer | | 3 719 482 | 207156730 | 55,70 | 14,16 | 2,4 | 46 |
| Urvalet i städerna | | 36 889 | 1 909 957 | 51,78 | 14,31 | 2,8 | 47 |
| Urvalets omfattning, % | | 0,99 | 0,92 | | | | |
| Samtliga landskommuner o. köpingar | | 3 673 390 | 127024230 | 34,58 | 14,26 | 39 | 36 |
| Urvalet på landsbygden | | 36 890 | 1 310 408 | 35,52 | 14,07 | 38 | 35 |
| Urvalets omfattning, % | | 1,00 | 1,03 | | | | |
| Samtliga primärkom- muner | | 7 392 872 | 334180960 | 45,20 | 14,20 | 20 | 41 |
| Hela urvalet | | 73 779 | 3 220 365 | 43,65 | 14,21 | 20 | 41 |
| Urvalets omfattning, % | | 1,00 | 0,96 | | | | |

¹ Beräknad uppgift för urvalet d. v. s. 1 resp. 10 % av totalsiffran för staden.

² Skatteunderlag med nya ortsavdrag jämte av staten tillskjutet skatteunderlag.

³ Enligt uppgifter ur Folkräkningen 1950.

hela materialet utan stora olägenheter för olika myndigheter har provtaxeringarna utförts på ett icke fullt exakt sätt. Med ledning av uppgifterna i mantalslängderna har konstaterats huruvida hemmavarande minderåriga barn funnits eller ej. Beräkningen av förvärvsavdragets storlek för gifta yrkeskvinnor har utförts på grundval av inkomstlängdens uppgifter om den uppskattade inkomsten av rörelse och tjänst m. m. Härvid har ett stort antal pensionärer frånräknats då pensionsinkomst ej berättigar till förvärvsavdrag. Dessa pensionärer har i inkomstlängden konstaterats genom anteckningar i anmärkningskolumnen samt

genom att allmänna avdrag som icke avse underskott å förvärvskälla icke medgivits eller endast med ett så lågt belopp att förvärvsavdrag tydligen icke beviljats. Uppräknade siffror för urvalet utvisar mycket god överensstämmelse med den årliga inkomststatistikens och befolkningsregistrets uppgifter om antalet gifta kvinnor fördelade på yrkesverksamma och icke yrkesverksamma samt efter barnförekomst. Metoden synes alltså ha varit fullt tillförlitlig. I ett mindre antal fall synes emellertid de beräknade förvärvsavdragen ha blivit för höga, nämligen då kvinnan haft såväl förvärvsarbete som pensionsinkomst. Den förvärvsavdragsberättigade inkomsten har i dessa fall även kommit att innefatta pensionsinkomsten.

De viktigaste resultaten av undersökningen framgår av nedanstående tabell.

Tabell utvisande skatteunderlagsbortfallen i de undersökta kommunerna vid införande av oss föreslagna förvärvsavdrag samt de mot dessa bortfall svarande erforderliga primärkommunala utdebiteringshöjningarna

| Kommun Länsbeteckning | Skatte- underlag ¹ 1958 års taxering, skatte- kronor | Primär- kommun- al utde- bitering för år 1959, kr per skatte- krona | Skatteunderlags- bortfall vid införan- de av oss föreslagna förvärvsavdrag | | Mot skatteunderlags- bortfallet svarande | |
|---------------------------|--|---|---|------|---|--|
| | | | skatte- kronor | % | primär- kommun- al utde- biterings- höjning, öre per skatte- krona | höjning av den totala utdebite- ringen, öre per skat- tekrona |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| Stockholm..... A | 56 591 240 | 13,28 | 410 000 | 0,72 | 10 | 10 |
| Göteborg..... O | 22 580 477 | 14,99 | 143 000 | 0,63 | 10 | 10 |
| Malmö..... M | 11 681 273 | 10,50 | 100 000 | 0,86 | 9 | 9 |
| Linköping..... E | 3 166 087 | 11,40 | 27 900 | 0,88 | 10 | .. |
| Halmstad..... N | 1 770 617 | 10,10 | 18 000 | 1,02 | 10 | .. |
| Nybro..... H | 326 889 | 11,10 | 3 974 | 1,22 | 14 | .. |
| Säter..... W | 180 867 | 11,21 | 2 495 | 1,38 | 16 | .. |
| Ekerö..... B | 185 153 | 9,16 | 1 496 | 0,81 | 7 | .. |
| Tjällmo..... E | 53 169 | 10,02 | 577 | 1,09 | 11 | .. |
| Kristdala..... H | 72 917 | 10,85 | 904 | 1,24 | 14 | .. |
| Anderslöv..... M | 160 843 | 7,80 | 2 412 | 1,50 | 12 | .. |
| Färgelanda..... P | 76 158 | 11,85 | 1 120 | 1,47 | 18 | .. |
| Amnehärad..... R | 116 035 | 10,90 | 987 | 0,85 | 9 | .. |
| Stora Kopparberg... W | 398 600 | 9,23 | 3 941 | 0,99 | 9 | .. |
| Indals-Liden..... Y | 187 666 | 12,35 | 2 211 | 1,18 | 15 | .. |
| Karl Gustav..... BD | 59 867 | 13,88 | 1 235 | 2,06 | ³ 29 | .. |
| Landstingen..... | 227 776 396 | ² 4,10 | 2 520 000 | 1,11 | ² 5 | ² 5 |
| Städerna..... | 207 156 730 | 12,10 | 1 760 000 | 0,85 | 10 | 12 |
| Landskom. o. köpingarna.. | 127 024 230 | 10,10 | 1 490 000 | 1,17 | 12 | 17 |
| Samtliga primärkommuner | 334 180 960 | 11,37 | 3 250 000 | 0,97 | 11 | 14 |

¹ Skatteunderlag med nya ortsavdrag jämte av staten tillskjutet skatteunderlag.

² Uppgiften avser utdebiteringen av landstingsskatt.

³ Vid beräkning av utdebiteringshöjningen har skattelindringsbidraget som kommunen erhåller antagits utgå med oförändrat belopp.

Av tabellen framgår, att skatteunderlagsbortfallet för samtliga primärkommuner beräknats till 3 250 000 skattekrönor eller 0,97 procent. Mot detta skatteunderlagsbortfall svarar en erforderlig höjning av den totala utdebiteringen (utdebiteringen av allmän kommunalskatt, landstingsskatt och tingshusmedel) med 14 öre per skattekröna. Då medelutdebiteringen i hela riket för år 1959 uppgår till 14,20 kr per skattekröna har den sammanlagda minskningen i skatteintäkterna för kommunerna beräknats till 46 milj. kr ($3,25 \cdot 14,20 = 46,15$). Av detta belopp har 21 milj. kr beräknats falla på städerna, 15 milj. kr på landskommunerna och köpingarna samt 10 milj. kr på landstingen. De häremot svarande erforderliga utdebiteringshöjningarna uppgår till resp. 10, 12 och 5 öre per skattekröna. I de undersökta städerna är det procentuella skatteunderlagsbortfallet störst i Säter (1,38 %) och lägst i Göteborg (0,63 %). För landskommunerna är procenttalet högst i Karl Gustav (2,06 %) och lägst i Ekerö (0,81 %). De erforderliga primärkommunala utdebiteringshöjningarna varierar i städerna mellan 9 och 16 öre per skattekröna och för landskommunerna mellan 7 och 29 öre. Det är i Karl Gustavs kommun som den erforderliga utdebiteringshöjningen har beräknats till 29 öre per skattekröna. Vid denna beräkning har emellertid skattelindringsbidraget som kommunen erhåller antagits utgå med oförändrat belopp. Emellertid påverkas skattelindringsbidragets storlek av skatteunderlagsbortfallet så att den erforderliga utdebiteringshöjningen i själva verket blir endast omkring hälften av sistnämnda belopp. Om man bortser från Karl Gustavs kommun så varierar de erforderliga primärkommunala utdebiteringshöjningarna för de undersökta landskommunerna endast mellan 7 och 18 öre per skattekröna. För de icke undersökta kommunerna torde man få räkna med att den erforderliga primärkommunala utdebiteringshöjningen i något enstaka fall kan uppgå till ca 30 öre per skattekröna.

Beräkningsgrunder

A. Beträffande de individuella verkningarna av olika förvärsavdrag och skatteskalor

I de tabeller, som redovisas i detta betänkande — huvudsakligen för att visa verkningarna av olika undersökta förvärsavdrag och skatteskalor — har skatteuträkningen skett för ortsgrupp III och enligt följande grunder, där inte annorlunda utsägs.

Den angivna årsinkomsten har vid skatteuträkningen minskats med ortsavdrag, förvärsavdrag samt avdrag för kommunala utskylder och folkpensionsavgifter. Vidare har årsinkomsten minskats med 300 kronor för ensamstående eller ogift med barn, med 450 kronor för gift skattskyldig, vars make saknat inkomst, och med 600 kronor för makar, som båda haft inkomst. Nämnda belopp avser att schablonmässigt täcka kostnader för intäkternas förvärvande, andra allmänna avdrag än för kommunala utskylder eller folkpensionsavgifter samt avjämningen av beskattningsbar inkomst till helt hundratal kronor.

Med total skatt avses kommunal och statlig inkomstskatt. Vid uträkningen av kommunalskatten har den kommunala utdebiteringen antagits vara 14 kronor per skattekrone. Folkpensionsavgiften har uträknats efter ett uttag av 4 procent och enligt de nya maximeringsregler, som tillämpas första gången vid debitering av preliminär skatt för inkomståret 1959.

Beträffande gift skattskyldig har inkomsten förutsatts vara intjänad av mannen ensam, om inte av tabellen framgår att även hustrun antagits vara inkomsttagare. I senare fallet har hustruns inkomst förutsatts vara förenad med rätt till förvärsavdrag för gift kvinna. Då inte annat utsägs har hustrun antagits sakna hemmavarande minderåriga barn. Hustruns hela inkomst har antagits vara förvärsavdragsberättigad inkomst och för enkelhetens skull har förvärsavdraget beräknats på hustruns bruttoinkomst.

B. Beträffande förändringen i skatteintäkterna för samtliga kommuner och för staten

Förändringen i skatteintäkterna för det allmänna vid olika av revisionen undersökta alternativ till nya förvärsavdrag har beräknats på grundval av de uppgifter ur inkomst- och mantalslängder som erhöles vid revisionens urvalsundersökning. För denna har närmare redogjorts i bilaga 4. Undersökningen grundar sig på 1958 års taxering och avser alltså inkomstförhållandena år 1957. Vid beräkningen av förändringen i skatteintäkterna för samtliga kommuner har först uträknats den totala ökningen eller minskningen i skatteunderlag. Därefter har denna ändring i skatteunderlag multiplicerats med medelutdebiteringen i hela riket för år 1959, som uppgår till 14,20 kronor per skattekrone.

De förändrade skatteintäkterna för det allmänna vid den av revisionen föreslagna omläggningen av de ofullständiga familjernas beskattning har likaledes beräknats på grundval av de uppgifter ur inkomst- och mantalslängder som erhöles i samband med den nyssnämnda urvalsundersökningen.

Vid de olika av revisionen undersökta alternativen till nya statsskatteskalor har förändringen i statens skatteintäkter uträknats på grundval av en beräknad fördelning av de skattskyldiga på gifta och ensamstående samt efter den beskattningsbara inkomstens storlek. Denna fördelning har framräknats med utgångspunkt från den årliga inkomststatistikens uppgifter om inkomstagarna fördelade efter civilstånd och storleken av den sammanräknade nettointkomsten. Inkomststatistikens uppgifter har genom en lika procentuell uppräknings av inkomsten i alla inkomstklasser justerats, så att inkomsterna ungefärligen kommit att motsvara 1959 års nivå. Om fördelningen av de skattskyldiga efter beskattningsbar inkomst lägges till grund för en uträkning av den totala statliga inkomstskatten för fysiska personer enligt gällande beskattningsgrunder erhålles ett skattebelopp på 3 715 miljoner kronor. Som jämförelse kan nämnas att det faktiska beloppet för år 1957 (1958 års taxering) uppgick till 3 462 miljoner kronor.

Stockholm i maj 1959.

Bertil Edlund

Tabell 1. Inkomsttagarna fördelade efter inkomstens storlek år 1957
(taxeringsåret 1958)

Samtaxerade makar = en inkomsttagare

| Inkomstklasser kr | Antal äktenskap | | | | Antal ensamstående | | | Samtliga inkomst- tagare (tax.- enheter) |
|----------------------|--|---|--|-----------|--------------------|---------|-----------|--|
| | vari mannen ensam haft inkomst | vari hustrun ensam haft inkomst | vari båda makarna haft inkomst | samtliga | män | kvinnor | samtliga | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| — 2 000 | 5 805 | 6 084 | 569 | 12 458 | 38 260 | 55 380 | 93 640 | 106 098 |
| 2 000— 3 000 | 19 788 | 6 342 | 2 331 | 28 461 | 111 800 | 165 140 | 276 940 | 305 401 |
| 3 000— 4 000 | 35 948 | 5 803 | 14 448 | 56 199 | 90 260 | 114 680 | 204 940 | 261 139 |
| 4 000— 5 000 | 42 322 | 3 676 | 19 899 | 65 897 | 75 420 | 80 820 | 156 240 | 222 137 |
| 5 000— 6 000 | 42 946 | 4 012 | 15 652 | 62 610 | 68 110 | 69 380 | 137 490 | 200 100 |
| 6 000— 7 000 | 46 804 | 4 180 | 13 516 | 64 500 | 62 240 | 63 270 | 125 510 | 190 010 |
| 7 000— 8 000 | 55 142 | 4 943 | 14 679 | 74 764 | 60 190 | 63 070 | 123 260 | 198 024 |
| 8 000— 9 000 | 66 289 | 3 680 | 17 973 | 87 942 | 62 000 | 54 510 | 116 510 | 204 452 |
| 9 000— 10 000 | 78 477 | 2 524 | 23 009 | 104 010 | 62 760 | 37 360 | 100 120 | 204 130 |
| 10 000— 12 000 | 178 648 | 4 818 | 60 393 | 243 859 | 107 260 | 44 030 | 151 290 | 395 149 |
| 12 000— 15 000 | 205 957 | 4 268 | 119 522 | 329 747 | 77 050 | 33 640 | 110 690 | 440 437 |
| 15 000— 20 000 | 137 765 | 2 856 | 176 705 | 317 326 | 31 750 | 15 690 | 47 440 | 364 766 |
| 20 000— 30 000 | 73 363 | 1 705 | 118 981 | 194 049 | 10 730 | 7 170 | 17 900 | 211 949 |
| 30 000— 50 000 | 24 737 | 283 | 25 866 | 50 886 | 3 055 | 1 802 | 4 857 | 55 743 |
| 50 000—100 000 | 7 519 | 57 | 7 034 | 14 610 | 922 | 537 | 1 459 | 16 069 |
| 100 000— | 1 257 | 6 | 1 273 | 2 536 | 207 | 112 | 319 | 2 855 |
| Samtliga år 1957 | 1 022 767 | 55 237 | 631 850 | 1 709 854 | 862 014 | 806 591 | 1 668 605 | 3 378 459 |
| Samtliga år 1951 | 1 077 539 | 57 388 | 476 139 | 1 611 066 | 905 789 | 822 227 | 1 728 016 | 3 339 082 |

Tabell 2. Jämförelse mellan inkomsttagarnas fördelning efter inkomstens storlek år 1951
och år 1957 (taxeringsåren 1952 och 1958)

Samtaxerade makar = en inkomsttagare

| Inkomstklasser kr | Antal äktenskap vari båda makarna haft inkomst | | Hela antalet gifta (samtaxerade makar = en inkomsttagare) | | Antal ensamstående | | Samtliga inkomsttagare (taxeringsenheter) | |
|----------------------|---|---------|--|-----------|-----------------------|-----------|---|-----------|
| | 1951 | 1957 | 1951 | 1957 | 1951 | 1957 | 1951 | 1957 |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| — 2 000 | 3 809 | 569 | 47 247 | 12 458 | 380 340 | 93 640 | 427 587 | 106 098 |
| 2 000— 3 000 | 13 489 | 2 331 | 73 599 | 28 461 | 281 590 | 276 940 | 355 189 | 305 401 |
| 3 000— 4 000 | 13 368 | 14 448 | 83 134 | 56 199 | 235 440 | 204 940 | 318 574 | 261 139 |
| 4 000— 5 000 | 14 300 | 19 899 | 101 579 | 65 897 | 212 330 | 156 240 | 313 909 | 222 137 |
| 5 000— 6 000 | 19 120 | 15 652 | 134 119 | 62 610 | 185 680 | 137 490 | 319 799 | 200 100 |
| 6 000— 7 000 | 30 400 | 13 516 | 178 278 | 64 500 | 150 270 | 125 510 | 328 548 | 190 010 |
| 7 000— 8 000 | 43 052 | 14 679 | 194 706 | 74 764 | 102 880 | 123 260 | 297 586 | 198 024 |
| 8 000— 10 000 | 101 186 | 40 982 | 314 432 | 191 952 | 104 790 | 216 630 | 419 222 | 408 582 |
| 10 000— 12 000 | 87 750 | 60 393 | 186 050 | 243 859 | 33 710 | 151 290 | 219 760 | 395 149 |
| 12 000— 15 000 | 72 414 | 119 522 | 135 853 | 329 747 | 21 280 | 110 690 | 157 133 | 440 437 |
| 15 000— 20 000 | 47 425 | 176 705 | 91 795 | 317 326 | 11 500 | 47 440 | 103 295 | 364 766 |
| 20 000— 30 000 | 20 599 | 118 981 | 48 668 | 194 049 | 5 480 | 17 900 | 54 148 | 211 949 |
| 30 000— 50 000 | 6 395 | 25 866 | 15 170 | 50 886 | 1 880 | 4 857 | 17 050 | 55 743 |
| 50 000—100 000 | 2 252 | 7 034 | 5 189 | 14 610 | 662 | 1 459 | 5 851 | 16 069 |
| 100 000— | 580 | 1 273 | 1 247 | 2 536 | 184 | 319 | 1 431 | 2 855 |
| Samtliga | 476 139 | 631 850 | 1 611 066 | 1 709 854 | 1 728 016 | 1 668 605 | 3 339 082 | 3 378 459 |

Tabell 3. Ökning eller minskning av den sammanlagda kommunala och statliga inkomstskatten enligt nuvarande grunder vid ingående av äktenskap (den s. k. sambeskattningsseffekten)

| Årsinkomst, kr | | | Skatt före giftermålet, kr | Skatt efter giftermålet, kr | | Ökning (+) eller minskning (—) i skatt, kr | |
|---------------------|---------|---------|-------------------------------------|----------------------------------|--------|--|---------|
| makarna tillhopa | mannen | hustrun | | om hustruns förvärvsavdrag utgör | | | |
| | | | | 0 kr | 300 kr | 0 kr | 300 kr |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 |
| 6 000 | 6 000 | 0 | 857 | 388 | 388 | — 469 | — 469 |
| | 5 000 | 1 000 | 631 | 356 | 287 | — 275 | — 344 |
| | 3 000 | 3 000 | 354 | 356 | 287 | + 2 | — 67 |
| | 1 000 | 5 000 | 631 | 356 | 287 | — 275 | — 344 |
| 10 000 | 10 000 | 0 | 1 934 | 1 296 | 1 296 | — 638 | — 638 |
| | 9 000 | 1 000 | 1 637 | 1 261 | 1 194 | — 376 | — 443 |
| | 7 000 | 3 000 | 1 261 | 1 261 | 1 194 | ± 0 | — 67 |
| | 5 000 | 5 000 | 1 262 | 1 261 | 1 194 | — 1 | — 68 |
| 15 000 | 3 000 | 7 000 | 1 261 | 1 261 | 1 194 | ± 0 | — 67 |
| | 15 000 | 0 | 3 626 | 2 485 | 2 485 | — 1 141 | — 1 141 |
| | 14 000 | 1 000 | 3 262 | 2 444 | 2 362 | — 818 | — 900 |
| | 12 000 | 3 000 | 2 753 | 2 444 | 2 362 | — 309 | — 391 |
| 20 000 | 10 000 | 5 000 | 2 565 | 2 444 | 2 362 | — 121 | — 203 |
| | 8 000 | 7 000 | 2 443 | 2 444 | 2 362 | + 1 | — 81 |
| | 5 000 | 10 000 | 2 565 | 2 444 | 2 362 | — 121 | — 203 |
| | 20 000 | 0 | 5 605 | 4 083 | 4 083 | — 1 522 | — 1 522 |
| 30 000 | 19 000 | 1 000 | 5 190 | 4 027 | 3 915 | — 1 163 | — 1 275 |
| | 17 000 | 3 000 | 4 548 | 4 027 | 3 915 | — 521 | — 633 |
| | 15 000 | 5 000 | 4 257 | 4 027 | 3 915 | — 230 | — 342 |
| | 13 000 | 7 000 | 4 003 | 4 027 | 3 915 | + 24 | — 88 |
| | 10 000 | 10 000 | 3 868 | 4 027 | 3 915 | + 159 | + 47 |
| | 8 000 | 12 000 | 3 935 | 4 027 | 3 915 | + 92 | — 20 |
| | 30 000 | 0 | 10 226 | 8 138 | 8 138 | — 2 088 | — 2 088 |
| | 29 000 | 1 000 | 9 734 | 8 069 | 7 931 | — 1 665 | — 1 803 |
| 50 000 | 27 000 | 3 000 | 8 926 | 8 069 | 7 931 | — 857 | — 995 |
| | 25 000 | 5 000 | 8 437 | 8 069 | 7 931 | — 368 | — 506 |
| | 23 000 | 7 000 | 7 991 | 8 069 | 7 931 | + 78 | — 60 |
| | 20 000 | 10 000 | 7 539 | 8 069 | 7 931 | + 530 | + 392 |
| | 18 000 | 12 000 | 7 350 | 8 069 | 7 931 | + 719 | + 581 |
| | 15 000 | 15 000 | 7 252 | 8 069 | 7 931 | + 817 | + 679 |
| | 10 000 | 20 000 | 7 539 | 8 069 | 7 931 | + 530 | + 392 |
| | 50 000 | 0 | 20 530 | 17 838 | 17 838 | — 2 692 | — 2 692 |
| 100 000 | 49 000 | 1 000 | 19 977 | 17 761 | 17 607 | — 2 216 | — 2 370 |
| | 45 000 | 5 000 | 18 500 | 17 761 | 17 607 | — 739 | — 893 |
| | 40 000 | 10 000 | 17 168 | 17 761 | 17 607 | + 593 | + 439 |
| | 35 000 | 15 000 | 16 315 | 17 761 | 17 607 | + 1 446 | + 1 292 |
| | 30 000 | 20 000 | 15 831 | 17 761 | 17 607 | + 1 930 | + 1 776 |
| | 20 000 | 30 000 | 15 831 | 17 761 | 17 607 | + 1 930 | + 1 776 |
| | 100 000 | 0 | 49 782 | 46 740 | 46 740 | — 3 042 | — 3 042 |
| 100 000 | 99 000 | 1 000 | 49 177 | 46 649 | 46 467 | — 2 528 | — 2 710 |
| | 95 000 | 5 000 | 47 391 | 46 649 | 46 467 | — 742 | — 924 |
| | 90 000 | 10 000 | 45 672 | 46 649 | 46 467 | + 977 | + 795 |
| | 80 000 | 20 000 | 43 299 | 46 649 | 46 467 | + 3 350 | + 3 168 |
| | 70 000 | 30 000 | 41 984 | 46 649 | 46 467 | + 4 665 | + 4 483 |
| | 50 000 | 50 000 | 41 060 | 46 649 | 46 467 | + 5 589 | + 5 407 |

Tabell 4. Ökning eller minskning av den sammanlagda kommunala och statliga in-
nuvarande grunder dels enligt

Hustruns förvärvs-

| Årsinkomst, 1 000 kr | | | Nuvarande skatt, kr | | | Skatt enligt alterna- | | |
|----------------------|--------|---------|---------------------|----------------------|--|-----------------------|----------------------|--------|
| makarna tillhopa | mannen | hustrun | före giftermålet | efter giftermålet | ökning (+) eller minsk- ning (-) | före giftermålet | efter giftermålet | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | |
| 6 | 6 | 0 | 857 | 388 | — 469 | 857 | 388 | |
| | 5 | 1 | 631 | 287 | — 344 | 631 | 287 | |
| | 3 | 3 | 354 | 287 | — 67 | 354 | 287 | |
| | 1 | 5 | 631 | 287 | — 344 | 631 | 287 | |
| 10 | 10 | 0 | 1 934 | 1 296 | — 638 | 1 963 | 1 296 | |
| | 9 | 1 | 1 637 | 1 194 | — 443 | 1 646 | 1 194 | |
| | 7 | 3 | 1 261 | 1 194 | — 67 | 1 261 | 1 194 | |
| | 5 | 5 | 1 262 | 1 194 | — 68 | 1 262 | 1 194 | |
| | 3 | 7 | 1 261 | 1 194 | — 67 | 1 261 | 1 194 | |
| 15 | 15 | 0 | 3 626 | 2 485 | — 1 141 | 3 772 | 2 476 | |
| | 14 | 1 | 3 262 | 2 362 | — 900 | 3 376 | 2 356 | |
| | 12 | 3 | 2 753 | 2 362 | — 391 | 2 817 | 2 356 | |
| | 10 | 5 | 2 565 | 2 362 | — 203 | 2 594 | 2 356 | |
| | 8 | 7 | 2 443 | 2 362 | — 81 | 2 435 | 2 356 | |
| | 5 | 10 | 2 565 | 2 362 | — 203 | 2 594 | 2 356 | |
| 20 | 20 | 0 | 5 605 | 4 083 | — 1 522 | 5 918 | 4 009 | |
| | 19 | 1 | 5 190 | 3 915 | — 1 275 | 5 469 | 3 853 | |
| | 17 | 3 | 4 548 | 3 915 | — 633 | 4 759 | 3 853 | |
| | 15 | 5 | 4 257 | 3 915 | — 342 | 4 403 | 3 853 | |
| | 13 | 7 | 4 003 | 3 915 | — 88 | 4 092 | 3 853 | |
| | 10 | 10 | 3 868 | 3 915 | + 47 | 3 926 | 3 853 | |
| | 8 | 12 | 3 935 | 3 915 | — 20 | 3 991 | 3 853 | |
| | 30 | 0 | 10 226 | 8 138 | — 2 088 | 10 924 | 7 846 | |
| 30 | 29 | 1 | 9 734 | 7 931 | — 1 803 | 10 397 | 7 651 | |
| | 27 | 3 | 8 926 | 7 931 | — 995 | 9 520 | 7 651 | |
| | 25 | 5 | 8 437 | 7 931 | — 506 | 8 963 | 7 651 | |
| | 23 | 7 | 7 991 | 7 931 | — 60 | 8 448 | 7 651 | |
| | 20 | 10 | 7 539 | 7 931 | + 392 | 7 881 | 7 651 | |
| | 18 | 12 | 7 350 | 7 931 | + 581 | 7 659 | 7 651 | |
| | 15 | 15 | 7 252 | 7 931 | + 679 | 7 544 | 7 651 | |
| | 10 | 20 | 7 539 | 7 931 | + 392 | 7 881 | 7 651 | |
| | 50 | 50 | 0 | 20 530 | 17 838 | — 2 692 | 21 996 | 17 687 |
| | | 49 | 1 | 19 977 | 17 607 | — 2 370 | 21 426 | 17 453 |
| 45 | | 5 | 18 500 | 17 607 | — 893 | 19 777 | 17 453 | |
| 40 | | 10 | 17 168 | 17 607 | + 439 | 18 259 | 17 453 | |
| 35 | | 15 | 16 315 | 17 607 | + 1 292 | 17 331 | 17 453 | |
| 30 | | 20 | 15 831 | 17 607 | + 1 776 | 16 842 | 17 453 | |
| 20 | | 30 | 15 831 | 17 607 | + 1 776 | 16 842 | 17 453 | |
| 100 | | 100 | 0 | 49 782 | 46 740 | — 3 042 | 52 610 | 46 800 |
| | 99 | 1 | 49 177 | 46 467 | — 2 710 | 51 954 | 46 527 | |
| | 95 | 5 | 47 391 | 46 467 | — 924 | 49 961 | 46 527 | |
| | 90 | 10 | 45 672 | 46 467 | + 795 | 48 013 | 46 527 | |
| | 80 | 20 | 43 299 | 46 467 | + 3 168 | 45 836 | 46 527 | |
| | 70 | 30 | 41 984 | 46 467 | + 4 483 | 44 712 | 46 527 | |
| | 50 | 50 | 41 060 | 46 467 | + 5 407 | 43 992 | 46 527 | |

komstskatten vid ingående av äktenskap (den s. k. sambeskattningseffekten) dels enligt alternativ O, S och E
avdrag utgör 300 kr

| tiv O, kr | Skatt enligt alternativ S, kr | | | Skatt enligt alternativ E, kr | | | |
|-----------|--------------------------------------|---------------------|----------------------|-----------------------------------|---------------------|----------------------|-----------------------------------|
| | ökning (+) eller minskning (—) | före giftermålet | efter giftermålet | ökning (+) eller minskning (—) | före giftermålet | efter giftermålet | ökning (+) eller minskning (—) |
| 9 | 10 | 11 | 12 | 13 | 14 | 15 | |
| — 469 | 857 | 388 | — 469 | 857 | 388 | — 469 | |
| — 344 | 631 | 287 | — 344 | 631 | 287 | — 344 | |
| — 67 | 354 | 287 | — 67 | 354 | 287 | — 67 | |
| — 344 | 631 | 287 | — 344 | 631 | 287 | — 344 | |
| — 667 | 1 988 | 1 296 | — 692 | 1 988 | 1 296 | — 692 | |
| — 452 | 1 662 | 1 194 | — 468 | 1 662 | 1 194 | — 468 | |
| — 67 | 1 261 | 1 194 | — 67 | 1 261 | 1 194 | — 67 | |
| — 68 | 1 262 | 1 194 | — 68 | 1 262 | 1 194 | — 68 | |
| — 67 | 1 261 | 1 194 | — 67 | 1 261 | 1 194 | — 67 | |
| — 1 296 | 3 805 | 2 485 | — 1 320 | 3 812 | 2 485 | — 1 327 | |
| — 1 020 | 3 416 | 2 362 | — 1 054 | 3 416 | 2 362 | — 1 054 | |
| — 461 | 2 857 | 2 362 | — 495 | 2 857 | 2 362 | — 495 | |
| — 238 | 2 619 | 2 362 | — 257 | 2 619 | 2 362 | — 257 | |
| — 79 | 2 443 | 2 362 | — 81 | 2 443 | 2 362 | — 81 | |
| — 238 | 2 619 | 2 362 | — 257 | 2 619 | 2 362 | — 257 | |
| — 1 909 | 5 882 | 4 060 | — 1 822 | 5 958 | 4 060 | — 1 898 | |
| — 1 616 | 5 449 | 3 900 | — 1 549 | 5 509 | 3 900 | — 1 609 | |
| — 906 | 4 773 | 3 900 | — 873 | 4 799 | 3 900 | — 899 | |
| — 550 | 4 436 | 3 900 | — 536 | 4 443 | 3 900 | — 543 | |
| — 239 | 4 132 | 3 900 | — 232 | 4 132 | 3 900 | — 232 | |
| — 73 | 3 976 | 3 900 | — 76 | 3 976 | 3 900 | — 76 | |
| — 138 | 4 039 | 3 900 | — 139 | 4 039 | 3 900 | — 139 | |
| — 3 078 | 10 631 | 7 869 | — 2 762 | 10 964 | 7 852 | — 3 112 | |
| — 2 746 | 10 130 | 7 677 | — 2 453 | 10 437 | 7 664 | — 2 773 | |
| — 1 869 | 9 304 | 7 677 | — 1 627 | 9 560 | 7 664 | — 1 896 | |
| — 1 312 | 8 799 | 7 677 | — 1 122 | 9 003 | 7 664 | — 1 339 | |
| — 797 | 8 335 | 7 677 | — 658 | 8 488 | 7 664 | — 824 | |
| — 230 | 7 870 | 7 677 | — 193 | 7 946 | 7 664 | — 282 | |
| — 8 | 7 697 | 7 677 | — 20 | 7 739 | 7 664 | — 75 | |
| + 107 | 7 610 | 7 677 | + 67 | 7 624 | 7 664 | + 40 | |
| — 230 | 7 870 | 7 677 | — 193 | 7 946 | 7 664 | — 282 | |
| — 4 309 | 21 187 | 17 299 | — 3 888 | 22 036 | 17 110 | — 4 926 | |
| — 3 973 | 20 643 | 17 076 | — 3 567 | 21 466 | 16 891 | — 4 575 | |
| — 2 324 | 19 097 | 17 076 | — 2 021 | 19 817 | 16 891 | — 2 926 | |
| — 806 | 17 733 | 17 076 | — 657 | 18 324 | 16 891 | — 1 433 | |
| + 122 | 16 942 | 17 076 | + 134 | 17 411 | 16 891 | — 520 | |
| + 611 | 16 513 | 17 076 | + 563 | 16 922 | 16 891 | — 31 | |
| + 611 | 16 513 | 17 076 | + 563 | 16 922 | 16 891 | — 31 | |
| — 5 810 | 50 511 | 45 122 | — 5 389 | 52 650 | 44 503 | — 8 147 | |
| — 5 427 | 49 881 | 44 860 | — 5 021 | 51 994 | 44 245 | — 7 749 | |
| — 3 434 | 47 991 | 44 860 | — 3 131 | 50 001 | 44 245 | — 5 756 | |
| — 1 486 | 46 197 | 44 860 | — 1 337 | 48 078 | 44 245 | — 3 833 | |
| + 691 | 44 217 | 44 860 | + 643 | 45 916 | 44 245 | — 1 671 | |
| + 1 815 | 43 094 | 44 860 | + 1 766 | 44 792 | 44 245 | — 547 | |
| + 2 535 | 42 374 | 44 860 | + 2 486 | 44 072 | 44 245 | + 173 | |

Tabell 5. Sammanlagd kommunal och statlig inkomstskatt för makar med hemma-
varande minderåriga barn med nuvarande förvärsavdrag för hustrun samt skatte-
minskning vid olika alternativ av nya förvärsavdrag

| Årsinkomst, kr | | | Skatt med nu- varande förvärs- avdrag, kr | Skatteminskning vid införande av nedanstående förvärsavdrag vid såväl den kommunala som den statliga beskattningen, kr | | | | | | |
|---------------------|---------|---------|--|--|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|
| makarna tillhopa | mannen | hustrun | | 300 kr + 10 % | | | 300 kr + 20 % | | | |
| | | | | max. 1 000 | max. 1 500 | max. 2 000 | max. 1 500 | max. 2 000 | max. 2 500 | max. 3 000 |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 |
| 6 000 | 6 000 | 0 | 388 | — | — | — | — | — | — | — |
| | 5 000 | 1 000 | 276 | 11 | 11 | 11 | 35 | 35 | 35 | 35 |
| | 3 000 | 3 000 | 258 | 38 | 38 | 38 | 107 | 107 | 107 | 107 |
| | 1 000 | 5 000 | 238 | 65 | 65 | 65 | 178 | 178 | 178 | 178 |
| 10 000 | 10 000 | 0 | 1 296 | — | — | — | — | — | — | — |
| | 9 000 | 1 000 | 1 185 | 12 | 12 | 12 | 36 | 36 | 36 | 36 |
| | 7 000 | 3 000 | 1 165 | 40 | 40 | 40 | 108 | 108 | 108 | 108 |
| | 5 000 | 5 000 | 1 143 | 62 | 62 | 62 | 175 | 175 | 175 | 175 |
| 15 000 | 3 000 | 7 000 | 1 124 | 87 | 87 | 87 | 202 | 247 | 247 | 247 |
| | 15 000 | 0 | 2 485 | — | — | — | — | — | — | — |
| | 14 000 | 1 000 | 2 345 | 13 | 13 | 13 | 42 | 42 | 42 | 42 |
| | 12 000 | 3 000 | 2 313 | 34 | 34 | 34 | 117 | 117 | 117 | 117 |
| | 10 000 | 5 000 | 2 281 | 60 | 60 | 60 | 180 | 180 | 180 | 180 |
| 20 000 | 8 000 | 7 000 | 2 256 | 87 | 87 | 87 | 199 | 245 | 245 | 245 |
| | 5 000 | 10 000 | 2 256 | 87 | 155 | 155 | 199 | 314 | 381 | 381 |
| | 20 000 | 0 | 4 083 | — | — | — | — | — | — | — |
| | 19 000 | 1 000 | 3 888 | 12 | 12 | 12 | 47 | 47 | 47 | 47 |
| | 17 000 | 3 000 | 3 834 | 31 | 31 | 31 | 144 | 144 | 144 | 144 |
| 30 000 | 15 000 | 5 000 | 3 780 | 51 | 51 | 51 | 230 | 230 | 230 | 230 |
| | 13 000 | 7 000 | 3 726 | 71 | 71 | 71 | 240 | 304 | 304 | 304 |
| | 10 000 | 10 000 | 3 726 | 71 | 176 | 176 | 240 | 400 | 494 | 494 |
| | 8 000 | 12 000 | 3 726 | 71 | 240 | 240 | 240 | 400 | 557 | 619 |
| | 30 000 | 0 | 8 138 | — | — | — | — | — | — | — |
| | 29 000 | 1 000 | 7 894 | 11 | 11 | 11 | 54 | 54 | 54 | 54 |
| | 27 000 | 3 000 | 7 820 | 27 | 27 | 27 | 166 | 166 | 166 | 166 |
| | 25 000 | 5 000 | 7 746 | 44 | 44 | 44 | 273 | 273 | 273 | 273 |
| 50 000 | 23 000 | 7 000 | 7 672 | 61 | 61 | 61 | 290 | 381 | 381 | 381 |
| | 20 000 | 10 000 | 7 672 | 61 | 199 | 199 | 290 | 512 | 635 | 635 |
| | 18 000 | 12 000 | 7 672 | 61 | 290 | 290 | 290 | 512 | 716 | 796 |
| | 15 000 | 15 000 | 7 672 | 61 | 290 | 429 | 290 | 512 | 716 | 919 |
| | 10 000 | 20 000 | 7 672 | 61 | 290 | 512 | 290 | 512 | 716 | 919 |
| | 50 000 | 0 | 17 838 | — | — | — | — | — | — | — |
| | 49 000 | 1 000 | 17 564 | 10 | 10 | 10 | 58 | 58 | 58 | 58 |
| 100 000 | 45 000 | 5 000 | 17 392 | 40 | 40 | 40 | 295 | 295 | 295 | 295 |
| | 40 000 | 10 000 | 17 306 | 55 | 209 | 209 | 310 | 565 | 718 | 718 |
| | 35 000 | 15 000 | 17 306 | 55 | 310 | 464 | 310 | 565 | 820 | 1 074 |
| | 30 000 | 20 000 | 17 306 | 55 | 310 | 565 | 310 | 565 | 820 | 1 074 |
| | 20 000 | 30 000 | 17 306 | 55 | 310 | 565 | 310 | 565 | 820 | 1 074 |
| | 100 000 | 0 | 46 740 | — | — | — | — | — | — | — |
| 50 000 | 99 000 | 1 000 | 46 413 | 9 | 9 | 9 | 66 | 66 | 66 | 66 |
| | 95 000 | 5 000 | 46 197 | 33 | 33 | 33 | 335 | 335 | 335 | 335 |
| | 90 000 | 10 000 | 46 089 | 44 | 227 | 227 | 347 | 649 | 831 | 831 |
| | 80 000 | 20 000 | 46 089 | 44 | 347 | 649 | 347 | 649 | 951 | 1 253 |
| | 70 000 | 30 000 | 46 089 | 44 | 347 | 649 | 347 | 649 | 951 | 1 253 |
| | 50 000 | 50 000 | 46 089 | 44 | 347 | 649 | 347 | 649 | 951 | 1 253 |

Tabell 6. Sammanlagd kommunal och ställig inkomstskatt för makar dels med nuvarande förvärvsavdrag dels med av oss föreslaget förvärvsavdrag

| Årsinkomst, kr | | | Total skatt för makar | | | | Skilln. i total skatt för makar utan barn och med barn | | |
|------------------|--------|---------|---|--------------------------|----------------------------------|-------------------------------------|--|---------------------|-----|
| makarna tillhopa | mannen | hustrun | utan barn | med minderåriga barn | | | enligt nuvarande regler | enligt vårt förslag | |
| | | | nuv. = av oss föreslaget förvärvsavdrag | nuvarande förvärvsavdrag | av oss föreslaget förvärvsavdrag | skatteminskning enligt vårt förslag | | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | |
| 6 000 | 6 000 | 0 | 388 | 388 | 388 | — | — | — | |
| | 5 000 | 1 000 | 287 | 276 | 241 | 35 | 11 | 46 | |
| | 3 000 | 3 000 | 287 | 258 | 151 | 107 | 29 | 136 | |
| | 1 000 | 5 000 | 287 | 238 | 60 | 178 | 49 | 227 | |
| 10 000 | 10 000 | 0 | 1 296 | 1 296 | 1 296 | — | — | — | |
| | 9 000 | 1 000 | 1 194 | 1 185 | 1 149 | 36 | 9 | 45 | |
| | 7 000 | 3 000 | 1 194 | 1 165 | 1 057 | 108 | 29 | 137 | |
| | 5 000 | 5 000 | 1 194 | 1 143 | 968 | 175 | 51 | 226 | |
| | 3 000 | 3 000 | 1 194 | 1 124 | 877 | 247 | 70 | 317 | |
| 15 000 | 15 000 | 0 | 2 485 | 2 485 | 2 485 | — | — | — | |
| | 14 000 | 1 000 | 2 362 | 2 345 | 2 303 | 42 | 17 | 59 | |
| | 12 000 | 3 000 | 2 362 | 2 313 | 2 196 | 117 | 49 | 166 | |
| | 10 000 | 5 000 | 2 362 | 2 281 | 2 101 | 180 | 81 | 261 | |
| | 8 000 | 7 000 | 2 362 | 2 256 | 2 011 | 245 | 106 | 351 | |
| | 5 000 | 10 000 | 2 362 | 2 256 | 1 942 | 314 | 106 | 420 | |
| 20 000 | 20 000 | 0 | 4 083 | 4 083 | 4 083 | — | — | — | |
| | 19 000 | 1 000 | 3 915 | 3 888 | 3 841 | 47 | 27 | 74 | |
| | 17 000 | 3 000 | 3 915 | 3 834 | 3 690 | 144 | 81 | 225 | |
| | 15 000 | 5 000 | 3 915 | 3 780 | 3 550 | 230 | 135 | 365 | |
| | 13 000 | 7 000 | 3 915 | 3 726 | 3 422 | 304 | 189 | 493 | |
| | 10 000 | 10 000 | 3 915 | 3 726 | 3 326 | 400 | 189 | 589 | |
| | 8 000 | 12 000 | 3 915 | 3 726 | 3 326 | 400 | 189 | 589 | |
| | 30 000 | 30 000 | 0 | 8 138 | 8 138 | 8 138 | — | — | — |
| 30 000 | 29 000 | 1 000 | 7 931 | 7 894 | 7 840 | 54 | 37 | 91 | |
| | 27 000 | 3 000 | 7 931 | 7 820 | 7 654 | 166 | 111 | 277 | |
| | 25 000 | 5 000 | 7 931 | 7 746 | 7 473 | 273 | 185 | 458 | |
| | 23 000 | 7 000 | 7 931 | 7 672 | 7 291 | 381 | 259 | 640 | |
| | 20 000 | 10 000 | 7 931 | 7 672 | 7 160 | 512 | 259 | 771 | |
| | 18 000 | 12 000 | 7 931 | 7 672 | 7 160 | 512 | 259 | 771 | |
| | 15 000 | 15 000 | 7 931 | 7 672 | 7 160 | 512 | 259 | 771 | |
| | 10 000 | 20 000 | 7 931 | 7 672 | 7 160 | 512 | 259 | 771 | |
| | 50 000 | 50 000 | 0 | 17 838 | 17 838 | 17 838 | — | — | — |
| | | 49 000 | 1 000 | 17 607 | 17 564 | 17 506 | 58 | 43 | 101 |
| 45 000 | | 5 000 | 17 607 | 17 392 | 17 097 | 295 | 215 | 510 | |
| 40 000 | | 10 000 | 17 607 | 17 306 | 16 741 | 565 | 301 | 866 | |
| 35 000 | | 15 000 | 17 607 | 17 306 | 16 741 | 565 | 301 | 866 | |
| 30 000 | | 20 000 | 17 607 | 17 306 | 16 741 | 565 | 301 | 866 | |
| 20 000 | | 30 000 | 17 607 | 17 306 | 16 741 | 565 | 301 | 866 | |
| 100 000 | | 100 000 | 0 | 46 740 | 46 740 | 46 740 | — | — | — |
| | 99 000 | 1 000 | 46 467 | 46 413 | 46 347 | 66 | 54 | 120 | |
| | 95 000 | 5 000 | 46 467 | 46 197 | 45 862 | 335 | 270 | 605 | |
| | 90 000 | 10 000 | 46 467 | 46 089 | 45 440 | 649 | 378 | 1 027 | |
| | 80 000 | 20 000 | 46 467 | 46 089 | 45 440 | 649 | 378 | 1 027 | |
| | 70 000 | 30 000 | 46 467 | 46 089 | 45 440 | 649 | 378 | 1 027 | |
| | 50 000 | 50 000 | 46 467 | 46 089 | 45 440 | 649 | 378 | 1 027 | |

Tabell 7. Förändringen i skatteintäkter för staten och kommunerna vid olika förändringar av nuvarande förvärvsavdrag

Lika avdrag vid båda taxeringarna förutsättes

| Grupp av skattskyldiga och konstruktion av förvärvsavdraget | | | | Ökad (+) eller minskad (—) skatt i milj. kr | | |
|--|--------------------------|---|-------------------------|---|---------|--------------|
| | | | | stat | kom-mun | sam-man-lagt |
| <i>Faktisk sambeskattning (Gift man får nu 300 kr statligt)</i> | | | | | | |
| 1 | Fast avdrag | { 400 kr { 300 kr { 200 kr { 0 kr { 300 kr för barnfallen samt 0 kr för de barnlösa { 200 kr » » » » » » | | | | |
| 2 | | | — 4,3 | — 16,6 | — 20,9 | |
| 3 | | | — | — 12,5 | — 12,5 | |
| 4 | | | + 4,3 | — 8,3 | — 4,0 | |
| 5 | | | + 12,8 | — | + 12,8 | |
| 6 | | | + 6,4 | — 6,2 | + 0,2 | |
| | | + 8,5 | — 4,2 | + 4,3 | | |
| <i>Gift yrkeskvinna utan barn (Nu 300 kr statligt och kommunalt)</i> | | | | | | |
| 7 | Fast avdrag | { 400 kr { 300 kr { 200 kr { 0 kr | | | | |
| 8 | | | — 5,3 | — 3,7 | — 9,0 | |
| 9 | | | — | — | — | |
| 10 | | | + 5,3 | + 3,7 | + 9,0 | |
| | | + 15,8 | + 11,1 | + 26,9 | | |
| 11 | 300 kr fast avdrag jämte | { 10 % av högst { 7 000 = max. 1 000 { 12 000 = max. 1 500 { 17 000 = max. 2 000 { 20 % av högst { 8 500 = max. 2 000 { 13 500 = max. 3 000 | | | | |
| 12 | | | — 27,1 | — 17,1 | — 44,2 | |
| 13 | | | — 33,4 | — 20,1 | — 53,5 | |
| 14 | | | — 34,7 | — 20,7 | — 55,4 | |
| 15 | | | — 60,1 | — 37,2 | — 97,3 | |
| | | | — 68,0 | — 40,8 | — 108,8 | |
| 16 | Inget fast avdrag | { 10 % av högst { 10 000 = max. 1 000 { 15 000 = max. 1 500 { 20 000 = max. 2 000 { 15 % av högst { 6 700 = max. 1 000 { 10 000 = max. 1 500 { 13 300 = max. 2 000 { 20 % av högst { 7 500 = max. 1 500 { 10 000 = max. 2 000 { 15 000 = max. 3 000 | | | | |
| 17 | | | — 16,0 | — 8,4 | — 24,4 | |
| 18 | | | — 18,6 | — 9,5 | — 28,1 | |
| 19 | | | — 19,2 | — 9,7 | — 28,9 | |
| 20 | | | — 23,6 | — 13,8 | — 37,4 | |
| 21 | | | — 32,0 | — 18,1 | — 50,1 | |
| 22 | | — 35,1 | — 19,5 | — 54,6 | | |
| 23 | | — 40,7 | — 24,2 | — 64,9 | | |
| 24 | | — 47,9 | — 27,8 | — 75,7 | | |
| | | — 52,9 | — 30,0 | — 82,9 | | |
| <i>Gift kvinna med barn (Nu 300 kr jämte 10 % av högst 7 000 kr = max. 1 000 kr statligt och 300 kr kommunalt)</i> | | | | | | |
| 25 | 400 kr fast avdrag jämte | 10 % av högst | 6 000 = max. 1 000..... | — 3,6 | — 18,7 | — 22,3 |
| 26 | 300 kr fast avdrag jämte | { 10 % av högst { 7 000 = max. 1 000 { 12 000 = max. 1 500 { 17 000 = max. 2 000 { 20 % av högst { 6 000 = max. 1 500 { 8 500 = max. 2 000 { 11 000 = max. 2 500 { 13 500 = max. 3 000 | | | | |
| 27 | | | — | — 15,6 | — 15,6 | |
| 28 | | | — 4,7 | — 17,9 | — 22,6 | |
| 29 | | | — 6,0 | — 18,5 | — 24,5 | |
| 30 | | | — 20,0 | — 29,2 | — 49,2 | |
| 31 | | | — 27,9 | — 33,5 | — 61,4 | |
| 32 | | — 32,0 | — 35,4 | — 67,4 | | |
| | | — 34,2 | — 36,3 | — 70,5 | | |

| Grupp av skattskyldiga och konstruktion av förvärvsavdraget | | | Ökad (+) eller minskad (-) skatt i milj. kr | | | |
|---|-------------------------------|-------------------------------|--|-------------|----------------------|--------|
| | | | stat | kom- mun | sam- man- lagt | |
| 33 | 200 kr fast avdrag jämte | 10 % av högst | 8 000 = max. 1 000 | + 4,0 | - 12,3 | - 8,3 |
| 34 | | | 13 000 = max. 1 500 | + 0,4 | - 14,0 | - 13,6 |
| 35 | | | 18 000 = max. 2 000 | - 0,7 | - 14,4 | - 15,1 |
| 36 | | 20 % av högst | 6 500 = max. 1 500 | - 16,4 | - 26,2 | - 42,6 |
| 37 | | | 9 000 = max. 2 000 | - 23,5 | - 29,9 | - 53,4 |
| 38 | | | 11 500 = max. 2 500 | - 27,1 | - 31,5 | - 58,6 |
| 39 | | 14 000 = max. 3 000 | - 29,0 | - 32,3 | - 61,3 | |
| 40 | Inget fast avdrag | 10 % av högst | 10 000 = max. 1 000 | + 12,9 | - 5,0 | + 7,9 |
| 41 | | | 15 000 = max. 1 500 | + 10,8 | - 5,9 | + 4,9 |
| 42 | | | 20 000 = max. 2 000 | + 10,1 | - 6,2 | + 3,9 |
| 43 | | 15 % av högst | 6 700 = max. 1 000 | + 5,5 | - 10,6 | - 5,1 |
| 44 | | | 10 000 = max. 1 500 | - 0,7 | - 13,7 | - 14,4 |
| 45 | | | 13 300 = max. 2 000 | - 3,2 | - 14,8 | - 18,0 |
| 46 | | 20 % av högst | 7 500 = max. 1 500 | - 8,8 | - 19,8 | - 28,6 |
| 47 | | | 10 000 = max. 2 000 | - 14,3 | - 22,4 | - 36,7 |
| 48 | | | 15 000 = max. 3 000 | - 18,6 | - 24,3 | - 42,9 |
| 49 | | 25 % av högst | 8 000 = max. 2 000 | - 22,9 | - 28,7 | - 51,6 |
| 50 | 10 000 = max. 2 500 | | - 27,9 | - 31,1 | - 59,0 | |
| 51 | 12 000 = max. 3 000 | | - 30,8 | - 32,4 | - 63,2 | |

Tabell 8. Pensionsavgiftens inverkan på makars

Hustruns förvärvs-

| Årsinkomst, 1 000 kr | | | Uträkningar grundade på 4 % i pensionsavgift | | | | |
|----------------------|--------|---------|--|-------------------|----------------------------|------------------------|-------------------|
| | | | Total skatt exkl. pensionsavg., kr | | | Total skatt inkl. pen- | |
| makarna tillhopa | mannen | hustrun | före giftermålet | efter giftermålet | ökn. (+) eller minskn. (—) | före giftermålet | efter giftermålet |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 |
| 6 | 6 | 0 | 857 | 388 | — 469 | 1 056 | 592 |
| | 5 | 1 | 631 | 287 | — 344 | 797 | 476 |
| | 3 | 3 | 354 | 287 | — 67 | 552 | 476 |
| | 1 | 5 | 631 | 287 | — 344 | 797 | 476 |
| 10 | 10 | 0 | 1 934 | 1 296 | — 638 | 2 266 | 1 633 |
| | 9 | 1 | 1 637 | 1 194 | — 443 | 1 936 | 1 516 |
| | 7 | 3 | 1 261 | 1 194 | — 67 | 1 592 | 1 516 |
| | 5 | 5 | 1 262 | 1 194 | — 68 | 1 594 | 1 516 |
| | 3 | 7 | 1 261 | 1 194 | — 67 | 1 592 | 1 516 |
| 15 | 15 | 0 | 3 626 | 2 485 | — 1 141 | 4 124 | 2 988 |
| | 14 | 1 | 3 262 | 2 362 | — 900 | 3 727 | 2 850 |
| | 12 | 3 | 2 753 | 2 362 | — 391 | 3 250 | 2 850 |
| | 10 | 5 | 2 565 | 2 362 | — 203 | 3 063 | 2 850 |
| | 8 | 7 | 2 443 | 2 362 | — 81 | 2 940 | 2 850 |
| | 5 | 10 | 2 565 | 2 362 | — 203 | 3 063 | 2 850 |
| 20 | 20 | 0 | 5 605 | 4 083 | — 1 522 | 6 205 | 4 683 |
| | 19 | 1 | 5 190 | 3 915 | — 1 275 | 5 790 | 4 515 |
| | 17 | 3 | 4 548 | 3 915 | — 633 | 5 211 | 4 515 |
| | 15 | 5 | 4 257 | 3 915 | — 342 | 4 921 | 4 515 |
| | 13 | 7 | 4 003 | 3 915 | — 88 | 4 667 | 4 515 |
| | 10 | 10 | 3 868 | 3 915 | + 47 | 4 532 | 4 515 |
| | 8 | 12 | 3 935 | 3 915 | — 20 | 4 598 | 4 515 |
| 30 | 30 | 0 | 10 226 | 8 138 | — 2 088 | 10 826 | 8 738 |
| | 29 | 1 | 9 734 | 7 931 | — 1 803 | 10 334 | 8 531 |
| | 27 | 3 | 8 926 | 7 931 | — 995 | 9 625 | 8 531 |
| | 25 | 5 | 8 437 | 7 931 | — 506 | 9 203 | 8 531 |
| | 23 | 7 | 7 991 | 7 931 | — 60 | 8 823 | 8 531 |
| | 20 | 10 | 7 539 | 7 931 | + 392 | 8 471 | 8 531 |
| | 18 | 12 | 7 350 | 7 931 | + 581 | 8 346 | 8 531 |
| | 15 | 15 | 7 252 | 7 931 | + 679 | 8 248 | 8 531 |
| | 10 | 20 | 7 539 | 7 931 | + 392 | 8 471 | 8 531 |
| 50 | 50 | 0 | 20 530 | 17 838 | — 2 692 | 21 130 | 18 438 |
| | 49 | 1 | 19 977 | 17 607 | — 2 370 | 20 577 | 18 207 |
| | 45 | 5 | 18 500 | 17 607 | — 893 | 19 266 | 18 207 |
| | 40 | 10 | 17 168 | 17 607 | + 439 | 18 100 | 18 207 |
| | 35 | 15 | 16 315 | 17 607 | + 1 292 | 17 413 | 18 207 |
| | 30 | 20 | 15 831 | 17 607 | + 1 776 | 17 031 | 18 207 |
| | 20 | 30 | 15 831 | 17 607 | + 1 776 | 17 031 | 18 207 |
| | | | | | | | |
| 100 | 100 | 0 | 49 782 | 46 740 | — 3 042 | 50 382 | 47 340 |
| | 99 | 1 | 49 177 | 46 467 | — 2 710 | 49 777 | 47 067 |
| | 95 | 5 | 47 391 | 46 467 | — 924 | 48 157 | 47 067 |
| | 90 | 10 | 45 672 | 46 467 | + 795 | 46 604 | 47 067 |
| | 80 | 20 | 43 299 | 46 467 | + 3 168 | 44 499 | 47 067 |
| | 70 | 30 | 41 984 | 46 467 | + 4 483 | 43 184 | 47 067 |
| | | | | | | | |
| | 50 | 50 | 41 060 | 46 467 | + 5 407 | 42 260 | 47 067 |

beskattning vid 4 och 5 % i avgiftsuttag

avdrag utgör 300 kr

| sionsavg., kr | Uträkningar grundade på 5 % i pensionsavgift | | | | | |
|---------------|--|---------------------|----------------------|------------------------------------|---------------------|----------------------|
| | Total skatt exkl. pensionsavg., kr | | | Total skatt inkl. pensionsavg., kr | | |
| | ök. (+) eller minskn. (—) | före giftermålet | efter giftermålet | ök. (+) eller minskn. (—) | före giftermålet | efter giftermålet |
| 9 | 10 | 11 | 12 | 13 | 14 | 15 |
| — 464 | 846 | 377 | — 469 | 1 093 | 630 | — 463 |
| — 321 | 621 | 276 | — 345 | 826 | 510 | — 316 |
| — 76 | 340 | 276 | — 64 | 586 | 510 | — 76 |
| — 321 | 621 | 276 | — 345 | 826 | 510 | — 316 |
| — 633 | 1 908 | 1 278 | — 630 | 2 319 | 1 696 | — 623 |
| — 420 | 1 614 | 1 177 | — 437 | 1 984 | 1 576 | — 408 |
| — 76 | 1 242 | 1 177 | — 65 | 1 653 | 1 576 | — 77 |
| — 78 | 1 242 | 1 177 | — 65 | 1 652 | 1 576 | — 76 |
| — 76 | 1 242 | 1 177 | — 65 | 1 653 | 1 576 | — 77 |
| — 1 136 | 3 580 | 2 450 | — 1 130 | 4 198 | 3 074 | — 1 124 |
| — 877 | 3 224 | 2 326 | — 898 | 3 801 | 2 931 | — 870 |
| — 400 | 2 712 | 2 326 | — 386 | 3 329 | 2 931 | — 398 |
| — 213 | 2 529 | 2 326 | — 203 | 3 145 | 2 931 | — 214 |
| — 90 | 2 413 | 2 326 | — 87 | 3 030 | 2 931 | — 99 |
| — 213 | 2 529 | 2 326 | — 203 | 3 145 | 2 931 | — 214 |
| — 1 522 | 5 542 | 4 027 | — 1 515 | 6 292 | 4 777 | — 1 515 |
| — 1 275 | 5 127 | 3 859 | — 1 268 | 5 877 | 4 609 | — 1 268 |
| — 696 | 4 486 | 3 859 | — 627 | 5 309 | 4 609 | — 700 |
| — 406 | 4 201 | 3 859 | — 342 | 5 024 | 4 609 | — 415 |
| — 152 | 3 954 | 3 859 | — 95 | 4 777 | 4 609 | — 168 |
| — 17 | 3 816 | 3 859 | + 43 | 4 638 | 4 609 | — 29 |
| — 83 | 3 883 | 3 859 | — 24 | 4 706 | 4 609 | — 97 |
| — 2 088 | 10 152 | 8 069 | — 2 083 | 10 902 | 8 819 | — 2 083 |
| — 1 803 | 9 659 | 7 862 | — 1 797 | 10 409 | 8 612 | — 1 797 |
| — 1 094 | 8 844 | 7 862 | — 982 | 9 717 | 8 612 | — 1 105 |
| — 672 | 8 360 | 7 862 | — 498 | 9 315 | 8 612 | — 703 |
| — 292 | 7 911 | 7 862 | — 49 | 8 949 | 8 612 | — 337 |
| + 60 | 7 450 | 7 862 | + 412 | 8 611 | 8 612 | + 1 |
| + 185 | 7 254 | 7 862 | + 608 | 8 489 | 8 612 | + 123 |
| + 283 | 7 160 | 7 862 | + 702 | 8 396 | 8 612 | + 216 |
| + 60 | 7 450 | 7 862 | + 412 | 8 611 | 8 612 | + 1 |
| — 2 692 | 20 445 | 17 761 | — 2 684 | 21 195 | 18 511 | — 2 684 |
| — 2 370 | 19 897 | 17 530 | — 2 367 | 20 647 | 18 280 | — 2 367 |
| — 1 059 | 18 410 | 17 530 | — 880 | 19 365 | 18 280 | — 1 085 |
| + 107 | 17 062 | 17 530 | + 468 | 18 223 | 18 280 | + 57 |
| + 794 | 16 195 | 17 530 | + 1 335 | 17 563 | 18 280 | + 717 |
| + 1 176 | 15 694 | 17 530 | + 1 836 | 17 194 | 18 280 | + 1 086 |
| + 1 176 | 15 694 | 17 530 | + 1 836 | 17 194 | 18 280 | + 1 086 |
| — 3 042 | 49 690 | 46 649 | — 3 041 | 50 440 | 47 399 | — 3 041 |
| — 2 710 | 49 086 | 46 375 | — 2 711 | 49 836 | 47 125 | — 2 711 |
| — 1 090 | 47 289 | 46 375 | — 914 | 48 244 | 47 125 | — 1 119 |
| + 463 | 45 554 | 46 375 | + 821 | 46 715 | 47 125 | + 410 |
| + 2 568 | 43 144 | 46 375 | + 3 231 | 44 644 | 47 125 | + 2 481 |
| + 3 883 | 41 825 | 46 375 | + 4 550 | 43 325 | 47 125 | + 3 800 |
| + 4 807 | 40 890 | 46 375 | + 5 485 | 42 390 | 47 125 | + 4 735 |

Tabell 9. Ökning eller minskning av den sammanlagda kommunala och statliga inkomstskatten enligt alt.

Hustruns förvärvsavdrag

| Årsinkomst, 1 000 kr | | | Nuvarande skatt, kr | | | Skatt enligt alt. | | |
|----------------------|--------|---------|---------------------|-------------------|----------------------------|-------------------|-------------------|--------|
| makarna tillhopa | mannen | hustrun | före giftermålet | efter giftermålet | ökn. (+) eller minskn. (—) | före giftermålet | efter giftermålet | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | |
| 6 | 6 | 0 | 1 056 | 592 | — 464 | 1 056 | 592 | |
| | 5 | 1 | 797 | 476 | — 321 | 797 | 476 | |
| | 3 | 3 | 552 | 476 | — 76 | 552 | 476 | |
| | 1 | 5 | 797 | 476 | — 321 | 797 | 476 | |
| 10 | 10 | 0 | 2 266 | 1 633 | — 633 | 2 295 | 1 633 | |
| | 9 | 1 | 1 936 | 1 516 | — 420 | 1 945 | 1 516 | |
| | 7 | 3 | 1 592 | 1 516 | — 76 | 1 592 | 1 516 | |
| | 5 | 5 | 1 594 | 1 516 | — 78 | 1 594 | 1 516 | |
| | 3 | 7 | 1 592 | 1 516 | — 76 | 1 592 | 1 516 | |
| 15 | 15 | 0 | 4 124 | 2 988 | — 1 136 | 4 270 | 2 979 | |
| | 14 | 1 | 3 727 | 2 850 | — 877 | 3 841 | 2 844 | |
| | 12 | 3 | 3 250 | 2 850 | — 400 | 3 314 | 2 844 | |
| | 10 | 5 | 3 063 | 2 850 | — 213 | 3 092 | 2 844 | |
| | 8 | 7 | 2 940 | 2 850 | — 90 | 2 932 | 2 844 | |
| | 5 | 10 | 3 063 | 2 850 | — 213 | 3 092 | 2 844 | |
| 20 | 20 | 0 | 6 205 | 4 683 | — 1 522 | 6 518 | 4 609 | |
| | 19 | 1 | 5 790 | 4 515 | — 1 275 | 6 069 | 4 453 | |
| | 17 | 3 | 5 211 | 4 515 | — 696 | 5 422 | 4 453 | |
| | 15 | 5 | 4 921 | 4 515 | — 406 | 5 067 | 4 453 | |
| | 13 | 7 | 4 667 | 4 515 | — 152 | 4 756 | 4 453 | |
| | 10 | 10 | 4 532 | 4 515 | — 17 | 4 590 | 4 453 | |
| | 8 | 12 | 4 598 | 4 515 | — 83 | 4 654 | 4 453 | |
| | 30 | 0 | 10 826 | 8 738 | — 2 088 | 11 524 | 8 446 | |
| 30 | 29 | 1 | 10 334 | 8 531 | — 1 803 | 10 997 | 8 251 | |
| | 27 | 3 | 9 625 | 8 531 | — 1 094 | 10 219 | 8 251 | |
| | 25 | 5 | 9 203 | 8 531 | — 672 | 9 729 | 8 251 | |
| | 23 | 7 | 8 823 | 8 531 | — 292 | 9 280 | 8 251 | |
| | 20 | 10 | 8 471 | 8 531 | + 60 | 8 813 | 8 251 | |
| | 18 | 12 | 8 346 | 8 531 | + 185 | 8 655 | 8 251 | |
| | 15 | 15 | 8 248 | 8 531 | + 283 | 8 540 | 8 251 | |
| | 10 | 20 | 8 471 | 8 531 | + 60 | 8 813 | 8 251 | |
| | 50 | 50 | 0 | 21 130 | 18 438 | — 2 692 | 22 596 | 18 287 |
| | | 49 | 1 | 20 577 | 18 207 | — 2 370 | 22 026 | 18 053 |
| 45 | | 5 | 19 266 | 18 207 | — 1 059 | 20 543 | 18 053 | |
| 40 | | 10 | 18 100 | 18 207 | + 107 | 19 191 | 18 053 | |
| 35 | | 15 | 17 413 | 18 207 | + 794 | 18 429 | 18 053 | |
| 30 | | 20 | 17 031 | 18 207 | + 1 176 | 18 042 | 18 053 | |
| 20 | | 30 | 17 031 | 18 207 | + 1 176 | 18 042 | 18 053 | |
| 100 | | 100 | 0 | 50 382 | 47 340 | — 3 042 | 53 210 | 47 400 |
| | 99 | 1 | 49 777 | 47 067 | — 2 710 | 52 554 | 47 127 | |
| | 95 | 5 | 48 157 | 47 067 | — 1 090 | 50 727 | 47 127 | |
| | 90 | 10 | 46 604 | 47 067 | + 463 | 48 945 | 47 127 | |
| | 80 | 20 | 44 499 | 47 067 | + 2 568 | 47 036 | 47 127 | |
| | 70 | 30 | 43 184 | 47 067 | + 3 883 | 45 912 | 47 127 | |
| | 50 | 50 | 42 260 | 47 067 | + 4 807 | 45 192 | 47 127 | |

samt folkpensionsavgiften vid ingående av äktenskap dels enligt nuvarande grunder dels O, S och E

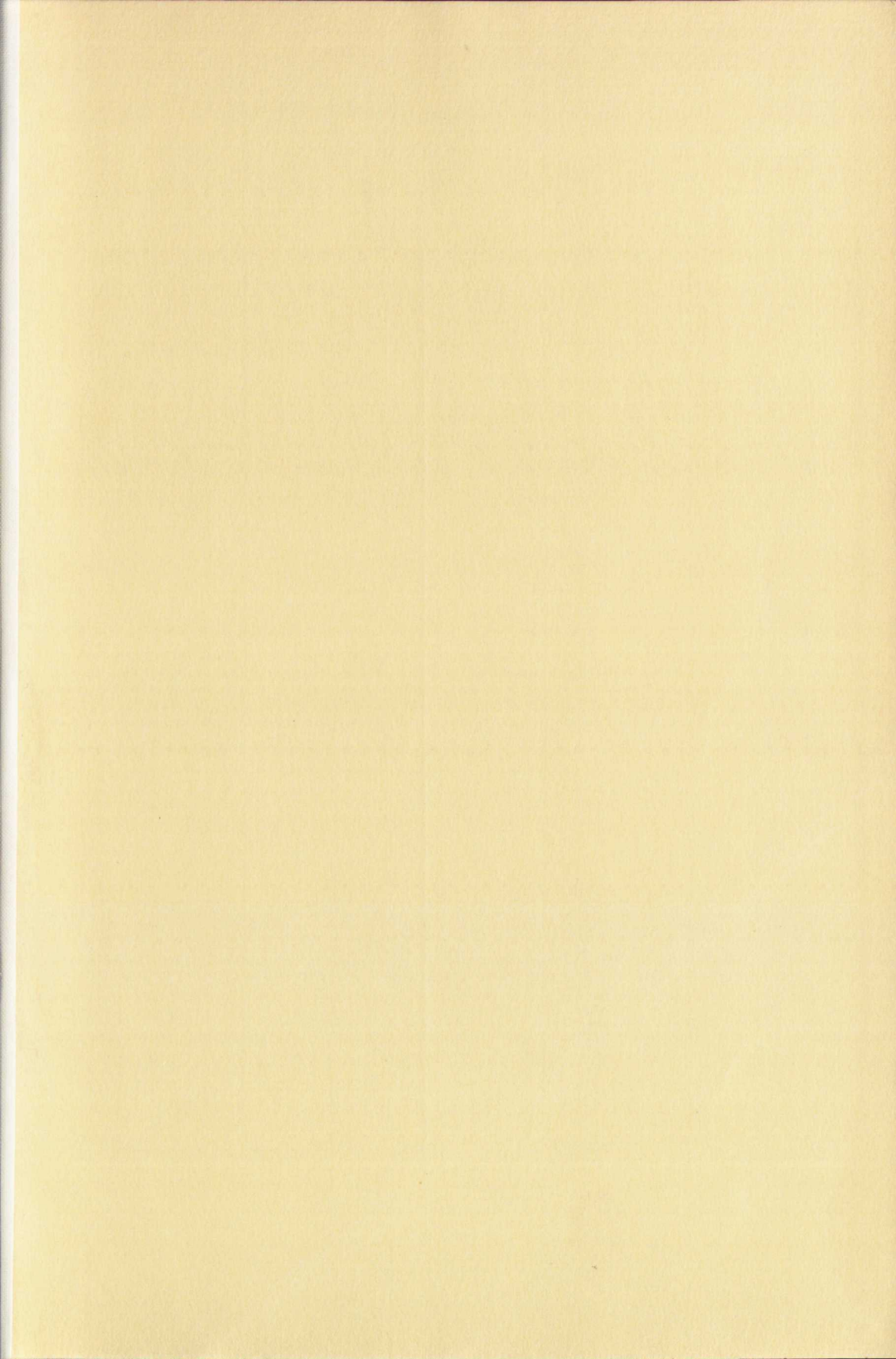
utgör 300 kr

| O, kr | Skatt enligt alt. S, kr | | | Skatt enligt alt. E, kr | | |
|---------|----------------------------------|---------------------|----------------------|----------------------------------|---------------------|----------------------|
| | ökn. (+) eller minskn. (—) | före giftermålet | efter giftermålet | ökn. (+) eller minskn. (—) | före giftermålet | efter giftermålet |
| 9 | 10 | 11 | 12 | 13 | 14 | 15 |
| — 464 | 1 056 | 592 | — 464 | 1 056 | 592 | — 464 |
| — 321 | 797 | 476 | — 321 | 797 | 476 | — 321 |
| — 76 | 552 | 476 | — 76 | 552 | 476 | — 76 |
| — 321 | 797 | 476 | — 321 | 797 | 476 | — 321 |
| — 662 | 2 320 | 1 633 | — 687 | 2 320 | 1 633 | — 687 |
| — 429 | 1 961 | 1 516 | — 445 | 1 961 | 1 516 | — 445 |
| — 76 | 1 592 | 1 516 | — 76 | 1 592 | 1 516 | — 76 |
| — 78 | 1 594 | 1 516 | — 78 | 1 594 | 1 516 | — 78 |
| — 76 | 1 592 | 1 516 | — 76 | 1 592 | 1 516 | — 76 |
| — 1 291 | 4 303 | 2 988 | — 1 315 | 4 310 | 2 988 | — 1 322 |
| — 997 | 3 881 | 2 850 | — 1 031 | 3 881 | 2 850 | — 1 031 |
| — 470 | 3 354 | 2 850 | — 504 | 3 354 | 2 850 | — 504 |
| — 248 | 3 117 | 2 850 | — 267 | 3 117 | 2 850 | — 267 |
| — 88 | 2 940 | 2 850 | — 90 | 2 940 | 2 850 | — 90 |
| — 248 | 3 117 | 2 850 | — 267 | 3 117 | 2 850 | — 267 |
| — 1 909 | 6 482 | 4 660 | — 1 822 | 6 558 | 4 660 | — 1 898 |
| — 1 616 | 6 049 | 4 500 | — 1 549 | 6 109 | 4 500 | — 1 609 |
| — 969 | 5 436 | 4 500 | — 936 | 5 462 | 4 500 | — 962 |
| — 614 | 5 100 | 4 500 | — 600 | 5 107 | 4 500 | — 607 |
| — 303 | 4 796 | 4 500 | — 296 | 4 796 | 4 500 | — 296 |
| — 137 | 4 640 | 4 500 | — 140 | 4 640 | 4 500 | — 140 |
| — 201 | 4 702 | 4 500 | — 202 | 4 702 | 4 500 | — 202 |
| — 3 078 | 11 231 | 8 469 | — 2 762 | 11 564 | 8 452 | — 3 112 |
| — 2 746 | 10 730 | 8 277 | — 2 453 | 11 037 | 8 264 | — 2 773 |
| — 1 968 | 10 003 | 8 277 | — 1 726 | 10 259 | 8 264 | — 1 995 |
| — 1 478 | 9 565 | 8 277 | — 1 288 | 9 769 | 8 264 | — 1 505 |
| — 1 029 | 9 167 | 8 277 | — 890 | 9 320 | 8 264 | — 1 056 |
| — 562 | 8 802 | 8 277 | — 525 | 8 878 | 8 264 | — 614 |
| — 404 | 8 693 | 8 277 | — 416 | 8 735 | 8 264 | — 471 |
| — 289 | 8 606 | 8 277 | — 329 | 8 620 | 8 264 | — 356 |
| — 562 | 8 802 | 8 277 | — 525 | 8 878 | 8 264 | — 614 |
| — 4 309 | 21 787 | 17 899 | — 3 888 | 22 636 | 17 710 | — 4 926 |
| — 3 973 | 21 243 | 17 676 | — 3 567 | 22 066 | 17 491 | — 4 575 |
| — 2 490 | 19 863 | 17 676 | — 2 187 | 20 583 | 17 491 | — 3 092 |
| — 1 138 | 18 665 | 17 676 | — 989 | 19 256 | 17 491 | — 1 765 |
| — 376 | 18 040 | 17 676 | — 364 | 18 509 | 17 491 | — 1 018 |
| + 11 | 17 713 | 17 676 | — 37 | 18 122 | 17 491 | — 631 |
| + 11 | 17 713 | 17 676 | — 37 | 18 122 | 17 491 | — 631 |
| — 5 810 | 51 111 | 45 722 | — 5 389 | 53 250 | 45 103 | — 8 147 |
| — 5 427 | 50 481 | 45 460 | — 5 021 | 52 594 | 44 845 | — 7 749 |
| — 3 600 | 48 757 | 45 460 | — 3 297 | 50 767 | 44 845 | — 5 922 |
| — 1 818 | 47 129 | 45 460 | — 1 669 | 49 010 | 44 845 | — 4 165 |
| + 91 | 45 417 | 45 460 | + 43 | 47 116 | 44 845 | — 2 271 |
| + 1 215 | 44 294 | 45 460 | + 1 166 | 45 992 | 44 845 | — 1 147 |
| + 1 935 | 43 574 | 45 460 | + 1 886 | 45 272 | 44 845 | — 427 |

Kungl. Bibliotekens tryckeri
 Stockholm 1959
 100 000 000

| 1959 | | 1958 | | 1957 | | 1956 | |
|-------|--------|-------|--------|-------|--------|-------|--------|
| Antal | Belopp | Antal | Belopp | Antal | Belopp | Antal | Belopp |
| 1 | 100 | 1 | 100 | 1 | 100 | 1 | 100 |
| 2 | 200 | 2 | 200 | 2 | 200 | 2 | 200 |
| 3 | 300 | 3 | 300 | 3 | 300 | 3 | 300 |
| 4 | 400 | 4 | 400 | 4 | 400 | 4 | 400 |
| 5 | 500 | 5 | 500 | 5 | 500 | 5 | 500 |
| 6 | 600 | 6 | 600 | 6 | 600 | 6 | 600 |
| 7 | 700 | 7 | 700 | 7 | 700 | 7 | 700 |
| 8 | 800 | 8 | 800 | 8 | 800 | 8 | 800 |
| 9 | 900 | 9 | 900 | 9 | 900 | 9 | 900 |
| 10 | 1000 | 10 | 1000 | 10 | 1000 | 10 | 1000 |
| 11 | 1100 | 11 | 1100 | 11 | 1100 | 11 | 1100 |
| 12 | 1200 | 12 | 1200 | 12 | 1200 | 12 | 1200 |
| 13 | 1300 | 13 | 1300 | 13 | 1300 | 13 | 1300 |
| 14 | 1400 | 14 | 1400 | 14 | 1400 | 14 | 1400 |
| 15 | 1500 | 15 | 1500 | 15 | 1500 | 15 | 1500 |
| 16 | 1600 | 16 | 1600 | 16 | 1600 | 16 | 1600 |
| 17 | 1700 | 17 | 1700 | 17 | 1700 | 17 | 1700 |
| 18 | 1800 | 18 | 1800 | 18 | 1800 | 18 | 1800 |
| 19 | 1900 | 19 | 1900 | 19 | 1900 | 19 | 1900 |
| 20 | 2000 | 20 | 2000 | 20 | 2000 | 20 | 2000 |
| 21 | 2100 | 21 | 2100 | 21 | 2100 | 21 | 2100 |
| 22 | 2200 | 22 | 2200 | 22 | 2200 | 22 | 2200 |
| 23 | 2300 | 23 | 2300 | 23 | 2300 | 23 | 2300 |
| 24 | 2400 | 24 | 2400 | 24 | 2400 | 24 | 2400 |
| 25 | 2500 | 25 | 2500 | 25 | 2500 | 25 | 2500 |
| 26 | 2600 | 26 | 2600 | 26 | 2600 | 26 | 2600 |
| 27 | 2700 | 27 | 2700 | 27 | 2700 | 27 | 2700 |
| 28 | 2800 | 28 | 2800 | 28 | 2800 | 28 | 2800 |
| 29 | 2900 | 29 | 2900 | 29 | 2900 | 29 | 2900 |
| 30 | 3000 | 30 | 3000 | 30 | 3000 | 30 | 3000 |
| 31 | 3100 | 31 | 3100 | 31 | 3100 | 31 | 3100 |
| 32 | 3200 | 32 | 3200 | 32 | 3200 | 32 | 3200 |
| 33 | 3300 | 33 | 3300 | 33 | 3300 | 33 | 3300 |
| 34 | 3400 | 34 | 3400 | 34 | 3400 | 34 | 3400 |
| 35 | 3500 | 35 | 3500 | 35 | 3500 | 35 | 3500 |
| 36 | 3600 | 36 | 3600 | 36 | 3600 | 36 | 3600 |
| 37 | 3700 | 37 | 3700 | 37 | 3700 | 37 | 3700 |
| 38 | 3800 | 38 | 3800 | 38 | 3800 | 38 | 3800 |
| 39 | 3900 | 39 | 3900 | 39 | 3900 | 39 | 3900 |
| 40 | 4000 | 40 | 4000 | 40 | 4000 | 40 | 4000 |
| 41 | 4100 | 41 | 4100 | 41 | 4100 | 41 | 4100 |
| 42 | 4200 | 42 | 4200 | 42 | 4200 | 42 | 4200 |
| 43 | 4300 | 43 | 4300 | 43 | 4300 | 43 | 4300 |
| 44 | 4400 | 44 | 4400 | 44 | 4400 | 44 | 4400 |
| 45 | 4500 | 45 | 4500 | 45 | 4500 | 45 | 4500 |
| 46 | 4600 | 46 | 4600 | 46 | 4600 | 46 | 4600 |
| 47 | 4700 | 47 | 4700 | 47 | 4700 | 47 | 4700 |
| 48 | 4800 | 48 | 4800 | 48 | 4800 | 48 | 4800 |
| 49 | 4900 | 49 | 4900 | 49 | 4900 | 49 | 4900 |
| 50 | 5000 | 50 | 5000 | 50 | 5000 | 50 | 5000 |
| 51 | 5100 | 51 | 5100 | 51 | 5100 | 51 | 5100 |
| 52 | 5200 | 52 | 5200 | 52 | 5200 | 52 | 5200 |
| 53 | 5300 | 53 | 5300 | 53 | 5300 | 53 | 5300 |
| 54 | 5400 | 54 | 5400 | 54 | 5400 | 54 | 5400 |
| 55 | 5500 | 55 | 5500 | 55 | 5500 | 55 | 5500 |
| 56 | 5600 | 56 | 5600 | 56 | 5600 | 56 | 5600 |
| 57 | 5700 | 57 | 5700 | 57 | 5700 | 57 | 5700 |
| 58 | 5800 | 58 | 5800 | 58 | 5800 | 58 | 5800 |
| 59 | 5900 | 59 | 5900 | 59 | 5900 | 59 | 5900 |
| 60 | 6000 | 60 | 6000 | 60 | 6000 | 60 | 6000 |
| 61 | 6100 | 61 | 6100 | 61 | 6100 | 61 | 6100 |
| 62 | 6200 | 62 | 6200 | 62 | 6200 | 62 | 6200 |
| 63 | 6300 | 63 | 6300 | 63 | 6300 | 63 | 6300 |
| 64 | 6400 | 64 | 6400 | 64 | 6400 | 64 | 6400 |
| 65 | 6500 | 65 | 6500 | 65 | 6500 | 65 | 6500 |
| 66 | 6600 | 66 | 6600 | 66 | 6600 | 66 | 6600 |
| 67 | 6700 | 67 | 6700 | 67 | 6700 | 67 | 6700 |
| 68 | 6800 | 68 | 6800 | 68 | 6800 | 68 | 6800 |
| 69 | 6900 | 69 | 6900 | 69 | 6900 | 69 | 6900 |
| 70 | 7000 | 70 | 7000 | 70 | 7000 | 70 | 7000 |
| 71 | 7100 | 71 | 7100 | 71 | 7100 | 71 | 7100 |
| 72 | 7200 | 72 | 7200 | 72 | 7200 | 72 | 7200 |
| 73 | 7300 | 73 | 7300 | 73 | 7300 | 73 | 7300 |
| 74 | 7400 | 74 | 7400 | 74 | 7400 | 74 | 7400 |
| 75 | 7500 | 75 | 7500 | 75 | 7500 | 75 | 7500 |
| 76 | 7600 | 76 | 7600 | 76 | 7600 | 76 | 7600 |
| 77 | 7700 | 77 | 7700 | 77 | 7700 | 77 | 7700 |
| 78 | 7800 | 78 | 7800 | 78 | 7800 | 78 | 7800 |
| 79 | 7900 | 79 | 7900 | 79 | 7900 | 79 | 7900 |
| 80 | 8000 | 80 | 8000 | 80 | 8000 | 80 | 8000 |
| 81 | 8100 | 81 | 8100 | 81 | 8100 | 81 | 8100 |
| 82 | 8200 | 82 | 8200 | 82 | 8200 | 82 | 8200 |
| 83 | 8300 | 83 | 8300 | 83 | 8300 | 83 | 8300 |
| 84 | 8400 | 84 | 8400 | 84 | 8400 | 84 | 8400 |
| 85 | 8500 | 85 | 8500 | 85 | 8500 | 85 | 8500 |
| 86 | 8600 | 86 | 8600 | 86 | 8600 | 86 | 8600 |
| 87 | 8700 | 87 | 8700 | 87 | 8700 | 87 | 8700 |
| 88 | 8800 | 88 | 8800 | 88 | 8800 | 88 | 8800 |
| 89 | 8900 | 89 | 8900 | 89 | 8900 | 89 | 8900 |
| 90 | 9000 | 90 | 9000 | 90 | 9000 | 90 | 9000 |
| 91 | 9100 | 91 | 9100 | 91 | 9100 | 91 | 9100 |
| 92 | 9200 | 92 | 9200 | 92 | 9200 | 92 | 9200 |
| 93 | 9300 | 93 | 9300 | 93 | 9300 | 93 | 9300 |
| 94 | 9400 | 94 | 9400 | 94 | 9400 | 94 | 9400 |
| 95 | 9500 | 95 | 9500 | 95 | 9500 | 95 | 9500 |
| 96 | 9600 | 96 | 9600 | 96 | 9600 | 96 | 9600 |
| 97 | 9700 | 97 | 9700 | 97 | 9700 | 97 | 9700 |
| 98 | 9800 | 98 | 9800 | 98 | 9800 | 98 | 9800 |
| 99 | 9900 | 99 | 9900 | 99 | 9900 | 99 | 9900 |
| 100 | 10000 | 100 | 10000 | 100 | 10000 | 100 | 10000 |

KUNGL. BIBL.
 23 JUNI 1959
 STOCKHOLM



Statens offentliga utredningar 1959

Systematisk förteckning

(Siffrorna inom klammer beteckna utredningarnas nummer i den kronologiska förteckningen)

Allmän lagstiftning. Rättsskipning. Fångvård

Fångvårdanstalters optimala storlek. [6]

Statförfattning. Allmän statsförvaltning

Kompetersfördelningen av administrativa besvärsmål mellan Kungl. Maj:t i statsrådet och regeringsrätten. [4]

Lokala skyddstjänstemän samt arbetarskyddsstyrelsens organisation. [9]

Författningsutredningen: IV. Opinionsbildningen vid folkomröstningen 1957. [10]

Kommunalförvaltning

Statens och kommunernas finansväsen

Familjebekattningen. [13]

Politi

Nationalekonomi och socialpolitik

Preliminärnationalbudget för år 1959. [3]
Tilläggspensjonerings administration. [12]

Hälso- och sjukvård

Läkemedelsförsörjningens organisation. [5]

Allmänt näringsväsen

Fast egendom. Jordbruk med hinringar

Statligt stöd till jordbrukets inre rationalisering. [1]

Vattenväsen. Skogsbruk. Bergsbruk

Industri

Handel och sjöfart

Kommunikationsväsen

Bank-, kredit- och penningväsen

Statligt kreditstöd till hantverk och småindustri m. m. [7]

Försäkringsväsen

Kyrkoväsen. Undervisningsväsen. Andlig odling i övrigt

Filmstöd och biografnöjesskatt. [2]
Utbildning av lärare i yrkesämnen för industri och hantverk samt handel. [8]

Försvarsväsen

Företsättningarna för civil varvsdrift vid Karlskrona örlogsvarv. [11]

Utrikes ärenden. Internationell rätt