

# Familjebeskattningen

## en översikt av 1960 års riksdags beslut i ämnet

*Av byråchef Erik Reuterswärd*

I denna tidskrifts årgång 1959 (s. 249 ff) har regeringsrådet S. Wilkens lämnat en översikt av 1957 års sambeskattningsrevisions betänkande om familjebeskattningen (SOU 1959:13). Statsmakterna har nu genom beslut av 1960 års riksdag (prop. nr 76; BevU 40 och 65; SFS 1960:172—176) tagit ställning till de i betänkandet utredda frågorna och beslutat en reform, som i huvudsak följer sambeskattningsrevisionens förslag. Vissa skiljaktigheter finnes dock.

I det följande kommer att lämnas en översikt av ändringarna på familjebeskattningsens område. För sammanhagens skull medtages här — trots att detta leder till vissa upprepningar av innehåll — i 1959 års artikel — även de frågor, där den beslutade lösningen helt ansluter sig till utredningsförslaget.

### **Ikraftträdandet.**

De nya bestämmelserna skall tillämpas redan vid 1961 års taxering. I källskatthänseende har reformen dock blott undantagsvis kunnat beaktas under inkomståret 1960. Eftersom den nya ordningen i allt väsentligt innebär skattelindring för de berörda skattskyldiga, torde lagstiftningens verkningar för dem komma till synes såsom en angenäm överraskning vid mottagandet av slutskattsedeln i höst.

### **Oförändrade skatteskalor.**

Vårt inkomstbeskattningsystem bygger som bekant på principen att sambe-

skatta makar. En sådan sambeskattnings har — ur den skattskyldiges synpunkt — såväl en positiv som en negativ sida. Den positiva är att makarna kan utnyttja varandras avdrag, i den mån den make som är närmast berättigad till avdraget inte har tillräckligt stora inkomster för att konsumera avdragen. Den negativa sidan åter är väl den som mest framhållits i den allmänna diskussionen av dessa frågor, nämligen att sambeskattningen ofta skärper progressiviteten i beskattningen för makar, som båda har inkomst.

Denna negativa sida av sambeskattningen kan emellertid motverkas på olika sätt. I vårt skattesystem har detta skett bl. a. genom skilda skalor för den statliga inkomstskatten för makar och ensamstående och genom det s. k. förvärvsavdraget som utgår i vissa fall, när hustrun genom eget arbete förvärvar egen inkomst. Därtill kommer en ofta glömd faktor i detta sammanhang, folkpensionsavgiften. Maximeringsregeln beträffande denna avgifts storlek måste nämligen, vid en matematisk jämförelse av storleken av makars och ensamståendes utskylder, anses gynna makarna när deras sammanlagda taxerade inkomster överstiger 15.000 kronor.

Det väsentligaste hänsynstagandet till sambeskattningsens progressionsskärpande effekt har dock tagits med de skilda skalorna för makars och för ensamståendes statliga inkomstskatt. Såsom torde vara denna tidskrifts läsare välbekant tillämpas

genom de skilda skalorna den skatdelningsmetoden i de lägre inkomstlägena. Upp till den skatdelningsgränsen, dvs en beskattningsbar inkomst för makar av 10.000 kronor (motsvarande en årsinkomst av ca 16.500 kronor) är makars statliga inkomstskatt lika stor som den skatt två ensamstående med vardera 5.000 kronors beskattningsbar inkomst får betala. Vid högre inkomster får makarna förhållandevis större skatt, men de har naturligtvis alltid lägre skatt än en ensamstående med samma beskattningsbara inkomst som makarna.

Såsom framgår av 1959 års redogörelse för utredningsförslaget uttalade sig sambeskattningsrevisionen i princip för en höjning av skatdelningsgränsen. En sådan höjning skulle emellertid leda till antingen ett betydande skattebortfall för staten eller skattehöjningar för vissa kategorier skattskyldiga. Av utredningsdirektiven framgick emellertid att det statsfinansiella läget inte medgav något större skattebortfall. Å andra sidan bedömde revisionen de skattehöjningar som erfordrades för att neutralisera det eljest ofrånkomliga skattebortfallet som ett hinder mot en höjning av skatdelningsgränsen. Revisionen avstod därför från att lägga fram förslag i frågan men uttalade sig för att avvägningen av skatteskalorna togs upp till diskussion, när bättre förutsättningar förelåg för förverkligande av en reform på området.

Remissinstanserna har i regel också ställt sig positiva till en höjning av skatdelningsgränsen men i de flesta yttranden har dock framhållits, att en sådan åtgärd inte borde få leda till höjd skatt för någon viss grupp skattskyldiga.

I propositionen har framhållits, att inkomstbördan av en höjd eller fullt ut genomförd skatdelning huvudsakligen skulle bli

en allmän skattelättnad för makar i relativt höga inkomstlägen eller en omfördelning av skattebördan mellan gifta och ensamstående till de senares nackdel. Många makar, som redan har fördel av sambeskattningen, skulle få ytterligare lättnader. Finansministern fann visserligen — i likhet med sambeskattningsrevisionen — en reform i denna riktning önskvärd men ansåg att den knappast har högsta prioritet i raden av önskvärda skattelättnader. Ett genomförande av reformen så att den i stället för skattebortfall för staten ledde till en höjning av statskatten för ensamstående ansågs ej heller vara en framkomlig väg. Finansministern biträdde därför revisionens uppfattning att man inte nu borde ändra skatdelningsgränsen. Om förhållandena skulle utveckla sig därhän att en sänkning av den direkta inkomstskatten var möjlig, fick frågan om skattebördans avvägning mellan gifta och ogifta tas upp till förnyat övervägande. — Det kan tilläggas, att det av direktiven för den i våras tillsatta allmänna översynen av beskattningssystemet (allmänna skatteberedningen) framgår, att beredningen bör pröva frågan om en ändrad avvägning av den direkta beskattningen mellan familjer och ensamstående.

#### **Förvärvsavdraget.**

Sambeskattningsrevisionen betraktade förvärvsavdraget såsom huvudsakligen avsett att bereda en yrkesarbetande hustru kompensation för vissa kostnader, främst för omhändertagande av minderåriga barn. Vad revisionen med utgångspunkt härifrån föreslagit har i det väsentliga nu beslutats av riksdagen. De nya bestämmelserna kan sägas innebära följande.

a) För *förvärvsarbetande hustru utan barn* och för *jordbrukare* eller *rörelse-*

*idkare*, vars hustru arbetar i förvärvskällan, är avdragets belopp oförändrat 300 kronor.

b) För *hustru med minderåriga barn* har däremot avdragets belopp höjts. Hittills har avdraget, som bekant, utgjort 300 kronor + 10 % av förvärvsinkomsten, dock högst sammanlagt 1.000 kronor. Maximibeloppet har alltså uppnåtts vid 7.000 kronor inkomst. Från och med 1961 års taxering blir avdraget i stället 300 kronor + 20 % av förvärvsinkomsten, dock högst sammanlagt 2.000 kronor. Såväl avdragets rörliga del (kvotavdraget) som dess maximibelopp har alltså fördubblats. Maximibeloppet uppnås vid en inkomst av 8.500 kronor.

c) *Hustru med egen inkomst av jordbruksfastighet* skall få ett förvärvsavdrag med — oberoende av om hon har barn eller icke — 300 kronor, under förutsättning att hon utfört arbete i förvärvskällan till ett värde av minst nämnda belopp. Någon förhöjning av avdragsbeloppet för hustru med minderårigt barn kan alltså inte komma i fråga här. Förutsättningarna för avdraget, liksom även avdragets belopp, är desamma som gäller för förvärvsavdrag för gift man med inkomst av jordbruksfastighet, när hustrun utfört arbete i förvärvskällan. Det nya avdraget har även främst motiverats med att det framstår som ologiskt att avdrag hittills kunnat utgå, när mannen drivit jordbruket, men att avdrag inte kunnat komma i fråga när hustrun, under i övrigt lika förhållanden, haft att deklarerat för jordbruksinkomsten.

d) Förvärvsavdragets *belopp vid den kommunala taxeringen* skall enligt de nya bestämmelserna beräknas efter samma grunder som vid den statliga taxeringen. Detta gäller även det förvärvsavdrag som

kan tillkomma gift man med inkomst av jordbruksfastighet eller rörelse.

e) Regler har givits om *var avdraget skall åtnjutas* vid taxeringen till kommunal inkomstskatt. Dessa regler innebär i princip, att avdraget skall erhållas såsom allmänt avdrag i den kommun där inkomst, som berättigar till avdrag, skall beskattas. Emellertid kan då den situationen uppkomma, att flera kommuner blir aktuella. I detta läge skall avdraget, när så kan ske, tillgodoräknas vederbörande i hemortskommunen; om inkomsten i hemortskommunen inte berättigar till hela avdraget, skall vad som brister fördelas mellan övriga kommuner som kan komma i fråga. Denna fördelning skall alltid ske av taxeringsnämnden i hemortskommunen, som ju genom den allmänna självdeklarationen har överblick över taxeringarna i de olika kommunerna.

f) Möjligheterna för *hustru med egen inkomst av rörelse* att få förvärvsavdrag har stramats åt något. Enligt hittills gällande lydelse har för rätt till avdrag i princip krävts blott att hustrun haft inkomst av rörelse. Sambeskattningsrevisionen fann möjligheterna att pröva om hustrun verkligen gjort en arbetsinsats för inkomstförvärvet i praktiken vara små. Revisionen menade dock att anledning inte föreligger att medge avdrag om det av omständigheterna framgår, att inkomsten varit praktiskt taget arbetsfri. För att markera detta föreslog revisionen, att hustru med inkomst av rörelse skulle bli berättigad till förvärvsavdrag blott om hon " varit verksam " i rörelsen. Revisionen ansåg att prövning härav skulle bli aktuell i relativt få fall och att prövningen främst borde inriktas på de fall där kvotavdrag utnyttjas.

I anledning av påpekanden under re-

missbehandlingen formulerades denna bestämmelse därefter i den numera bifallna propositionen så att fråga skall vara om rörelse, vari hustrun "varit verksam i ej blott ringa omfattning". Med omformuleringen synes närmast ha avsetts att från förvärvsavdrag utesluta sådana fall, där hustruns verksamhet i rörelse, för vilken hon deklarerar, uppenbarligen inte varit av sådan art att den i och för sig motiverar att hustrun i beskattningshänseende räknas som rörelsens ledare.

Bevillningsutskottet, som inte hade något att erinra mot den i propositionen föreslagna bestämmelsen, gjorde följande uttalande rörande stadgandets tolkning.

Regeln får dock inte tolkas så att en värdering av kvinnans arbetsinsats skall ske. Avgörande för rätt till förvärvsavdrag bör i stället vara att hon aktivt deltagit i rörelsens ledning och utövat sådana funktioner som normalt utövas av innehavare av sådan rörelse varom fråga är. Bestämmelsen bör givetvis inte föranleda taxeringsnämnderna att generellt kräva utredning i detta hänseende. Avsikten med föreskriften är att ha ett korrektiv mot uppenbara missbruk på området.

### **När skall sambeskattning ske?**

#### **Sambeskattning av makar.**

Sambeskattningsrevisionen ville lösa frågan om sambeskattning av särboende makar så att sambeskattning alltid skulle ske, så länge sammanlevnaden inte stadigvarande hävts på grund av hemskillnad eller söndring. Förslag om en sådan reform upptogs emellertid icke i propositionen. Bakgrunden härtill är bl a den att — såsom påpekats vid remissbehandlingen — införandet av söndring såsom grund för särtaxering kunde leda till mindre tilltalande bevisningsfrågor.

Frågan om när makar, som inte sammanlever, skall särtaxeras får alltså även

fortsättningsvis avgöras efter samma — och kanske något oklara — grunder som hittills. Detta innebär även att någon lösning av de utländska (exempelvis italienska) arbetarnas problem på detta område inte vunnits. Som bekant leder nuvarande praxis i dessa frågor till att gift utlänning, som arbetar i Sverige men vars familj kvarbor i hemlandet, blir taxerad såsom ogift varjämte avdrag för periodiskt understöd till hustrun förvägras honom. — Det kan emellertid förmodas, att dubbelbeskattningssakkunniga kommer att finna denna fråga ligga inom ramen för utredningsuppdraget.

Om således sambeskattningsrevisionens förslag på denna punkt inte föranlett lagstiftning, så har lagstiftaren i stället tagit upp en annan fråga, som berörts i revisionens betänkande utan att dock där föranleda något konkret förslag. I betänkandet diskuteras nämligen frågan om sambeskattning eller ej för det år varunder ett äktenskap upplöses.

Vid äktenskaps ingång gäller den väl närmast av uppborðsförhållandena föranledda regeln att makarna beskattas var för sig för det inkomstår, varunder äktenskapet ingåtts. Först påföljande år sker samtaxering.

Vid upplösning av äktenskap gäller fortfarande den gamla regeln att förhållandena under större delen av beskattningsåret blir avgörande. Om upplösningen sker under första halvåret kommer alltså särtaxering till stånd. Vid dödsfall innebär detta ett slumpartat avgörande, som ur många synpunkter ter sig otillfredsställande. Konsekvenserna av en särtaxering i samband med makes dödsfall är nämligen i det alldeles övervägande antalet fall ogynnsamma för makarna och

föranleder i stor utsträckning uppkomsten av kvarstående skatt.

Revisionen ifrågasatte om det inte var mest följdriktigt att, i analogi med vad som gäller vid äktenskaps ingående, alltid samtaxera makarna för det år varunder äktenskapet upplöses. Det nu förda resonemanget tar emellertid sikte på dödsfall inom äktenskap. Om upplösningen i stället föranleds av skilsmässa eller särlevnad synes förhållandena annorlunda. Revisionen fann det diskutabelt om man bör samtaxera makar som på grund av särlevnad levat åtskilda under större delen av beskattningsåret. Med hänsyn härtill framlade revisionen inte något ändringsförslag i denna del.

Finansministern delade revisionens uppfattning, att hittillsvarande regler bör bibehållas i skillnadsfallen, men ansåg en ändring motiverad i de fall äktenskapet upplöses genom ena makens död. I propositionen föreslogs därför, att de för gifta gällande bestämmelserna skall tillämpas, i fråga om makar som levat tillsammans, även under det beskattningsår, varunder den ena maken avlidit. En bestämmelse av detta innehåll ingår således numera i 65 § kommunalskattelagen.

#### **Samtaxering av ogifta.**

En principiell nyhet har införts i skattelagstiftningen genom en bestämmelse om att ogifta personer i vissa fall skall samtaxeras. Bakgrunden härtill får sökas i svårigheterna att begränsa ortsavdragen för sammanboende ogifta. I vissa fall av sammanlevnad med äktenskapsliknande karaktär har de ogifta kunnat uppnå betydande skattefördelar. Fall har som bekant förekommit där makar i syfte att undgå samtaxering utverkat äktenskapskillnad och därefter åter flyttat ihop.

De skattefördelar som man hittills i vissa fall kunnat uppnå genom att sammanbo utan att ingå äktenskap, skulle i viss mån öka genom de förbättringar i skattehänseende som med de nya bestämmelserna tillkommer ogifta barnförsörjare och som kommer att beröras i den fortsatta framställningen.

Det bör emellertid beaktas, att även om "skatteskilsmässor" och "stockholmsäktenskap" kan ge parterna skattefördelar så torde kanske flertalet av stockholmsäktenskapen i skattehänseende förlora på att förbindelsen inte legaliseras. De statistiska undersökningar som revisionen utfört, visar att sambeskattningen i det övervägande antalet fall är till fördel för makarna. Makarna vinner således alltid på samtaxeringen när hustruns inkomst icke överstiger 9.000 kronor och även eljest när makarnas sammanlagda inkomst inte överstiger 20.000 kronor.

Liknande problem har uppkommit inom folkpensioneringen. I vissa lägen är det till pensionärernas fördel att bli betraktade som gifta medan det i andra fall blir högre pension om de sammanlevande får folkpension såsom ogifta.

Vid 1960 års riksdag har nu denna fråga fått sin lösning efter samma linjer i skattehänseende som i folkpensioneringssammanhang. De nya reglerna innebär att sammanlevande, som inte ingått äktenskap med varandra, likväl i folkpensions- och skattesammanhang betraktas som gifta om de antingen har eller har haft gemensamt barn eller också tidigare varit gifta med varandra. I båda fallen fordras alltså att parterna sammanlevat under större delen av beskattningsåret, men för sådana sammanlevande som inte tidigare varit gifta med varandra tillkommer det kravet att de skall ha eller också ha haft gemensamt

barn. Något krav på att barnet skall vara minderårigt uppställs inte, och det förhållandet att barnet flyttat hemifrån eller avlidit hindrar inte samtaxering.

Om fråga uppkommer om vem som rätteligen är fader till barn torde i dessa sammanhang såsom fader böra anses den som i kyrkoböckerna är registrerad såsom sådan. En motbevisning på denna punkt skall inte kunna komma i fråga.

Vissa komplicerade fall kan tänkas, när det gäller att bedöma om samtaxering enligt de nya reglerna skall ske. Man kan ju t ex i och för sig tänka sig den situationen att förutsättningarna för samtaxering av en person föreligger beträffande mer än en annan person. I praktiken torde dock sådana fall vara sällsynta. I den mån fall av detta slag uppkommer torde väl även lösningen i regel ge sig själv. Naturligtvis bör inte komma i fråga att — även om ett sådant arrangemang inte är tekniskt omöjligt — samtaxera mer än två personer åt gången, och vidare synes i dessa fall ett bestående äktenskap alltid böra få företräde i samtaxeringshänseende.

När två personer samtaxeras, ehuru de inte är gifta med varandra, blir alla regler om beskattning av makar tillämpliga. Förvärvsavdrag kan således bli aktuellt. Även i förmögenhetsskattehänseende skall samtaxering ske.

Också frågan när sambeskattnings av ogifta skall börja lösas enligt de principer som gäller för gifta. Med äktenskapets ingående jämställes därvid, att de nyss angivna förutsättningarna uppfylles, d v s att sammanboende ogifta får gemensamt barn, att ogifta föräldrar flyttar ihop eller att frånskilda makar återupptar sammanlevnaden. Samtaxering skall då inte ske

för det beskattningsår, varunder "äktenskapet" sålunda ingåtts, utan först för nästa beskattningsår och då givetvis blott under förutsättning att parterna sammanlevt under större delen av sistnämnda beskattningsår.

Om ogifta enligt dessa regler samtaxeras, anses de i skattehänseende som gifta. Om parterna därefter ingår äktenskap med varandra påverkar det inte deras skattesituation. Samtaxering kommer i detta speciella fall att ske även för det beskattningsår, varunder äktenskapet ingåtts.

### **Ensamstående med hemmavarande barn.**

Enligt hittills gällande regler delas de ensamstående med hemmavarande barn upp i två grupper, som behandlas olika i skattehänseende. Om den skattskyldige har husföreståndarinna anställd, erhålles ortsavdrag med samma belopp som för två makar och den statliga inkomstskatten beräknas efter den för gifta avsedda skalan. För det stora flertal ensamstående med hemmavarande barn som inte har husföreståndarinna erhålles  $1\frac{1}{2}$  ortsavdrag för ogift och statsskatten beräknas efter den för övriga ogifta avsedda skalan.

1960 års reform på området innebär att husföreståndarinnefallen utgår som särskild kategori. Allä ogifta med hemmavarande barn behandlas lika; de får ortsavdrag med samma belopp som gifta och den förmånligare skalan för statlig inkomstskatt kommer att tillämpas vid debiteringen.

Övriga regler beträffande gifta blir däremot inte utan vidare tillämpliga. Så t ex kan ensamstående moder inte få förvärvsavdrag.

Ur teoretiska synpunkter kan eventuellt

göras gällande att det legat närmare till hands att ge förvärvsavgdrag i dessa fall i stället för att — mot eljest tillämpade principer — beakta barnkostnaderna genom förhöjning av ortsavgdraget. Ett system med förvärvsavgdrag i stället för högre ortsavgdrag ställer sig dock i de flesta fall ofördelaktigt för berörda skattskyldiga. Förvärvsavgdrag kan således inte medges ensamstående fader och ej heller i de fall att modern inte har förvärvsinkomst utan t ex pension eller periodiskt understöd. Förvärvsavgdragets belopp är slutligen vid lägre inkomster ganska obetydligt.

Det förhöjda ortsavgdraget framstår därför som den för de sk ofullständiga familjerna fördelaktigaste lösningen. Principiellt låter den sig försvaras om man betraktar ortsavgdragsförhöjningen som ett schabloniserat förvärvsavgdrag som av praktiska skäl inarbetats i ortsavgdraget. Förvärvsavgdragets maximibelopp överensstämmer för övrigt med ortsavgdragsförhöjningen i ortsgrupp 5.

#### **Övriga ensamstående barnförsörjare.**

Det med 880—1.000 kronor förhöjda ortsavgdrag som hittills tillkommit den som är ogift och helt eller delvis underhåller barn, som står under annans vårdnad, har kritiserats från skilda utgångspunkter. Det har således ansetts att avgdraget står i strid med det eljest gällande förbudet mot avgdrag för bidrag till barns undervisning eller uppfostran. Det har vidare påpekats att ortsavgdragsförhöjningen i många fall överstiger det underhåll som utbetalats, varigenom framför allt försumliga barnafäder gynnas på ett mindre tilltalande sätt. Det förhållandet, att hänsynstagandet till underhållsskyldigheten begränsats till ogifta skattskyldiga, har

ansetts få obilliga följder; den frånskilde fadern mister sålunda favören av extra ortsavgdrag när han gifter sig, även om underhållsskyldigheten kvarstår oförändrad.

I det läge som uppkommit genom att ensamstående med hemmavarande barn får ortsavgdrag enligt de för gifta gällande reglerna, har man inte velat bibehålla övriga ensamstående barnförsörjare som särskild grupp i ortsavgdragshänseende. Även om det principiellt berättigade i särskilt hänsynstagande till skyldighet att försörja icke hemmavarande barn kan sättas i fråga, har man velat undvika att beröva berörda skattskyldiga en förmån som de hittills åtnjutit. Sambeskattningsrevisionen sökte lösa avgdragsfrågan inom ramen för avgdrag för nedsatt skatteförmåga. Emot revisionens förslag restes dock under remissbehandlingen kritik, som befanns vägande.

I propositionen föreslogs i stället en annan lösning av frågan. Enligt propositionsförslaget, som antogs av riksdagen, skall den underhållsskyldige få ett särskilt allmänt avgdrag, motsvarande underhållets belopp, sammanlagt dock högst 1.000 kronor. Maximibeloppet gäller oavsett antalet barn.

Detta avgdrag tillkommer underhållsgivaren oberoende av hans civilstånd. Rätten till det nya allmänna avgdraget är inte avsedd att träda i stället för möjligheten att få extra avgdrag för nedsatt skatteförmåga för underhåll av barn för vilket annan uppbär allmänt barnbidrag. Denna möjlighet kvarstår alltså i princip oförändrad, men det synes självklart att det vid den skälighetsprövning som gäller för beviljande av extra avgdrag och för fastställande av sådant avgdrags belopp beaktas att viss kompensation för utgivet under-

håll givits i form av detta allmänna avdrag.

Det nya allmänna avdraget är inte att se som ett avdrag för periodiskt understöd i vanlig mening. Med avdragsrätten följer sålunda inte någon skatteplikt för mottagaren. Denna skattefrihet föranleds redan därav att understödsgivaren ju inte alltid får avdrag för hela det utgivna underhållet. I detta hänseende företer den nya avdragsrätten likheter med det socialt motiverade avdraget för sjuk-, olycksfalls- och kapitalförsäkringspremier.

### **Hemmavarande barn.**

När i det föregående på tal om förvärsavdrag och ensamstående talats om barn har givetvis avsetts minderårigt barn. Därutinnan innebär den nya lagstiftningen ingen ändring i förhållande till vad som hittills gällt. Definitionen av barnens minderårighet har dock omarbetats och leder till ett par smärre ändringar i sak.

I princip har hittills krävts att rätt till allmänt barnbidrag förelegat för barnet. I tidshänseende har sådan rätt ansetts föreligga från och med barnets födelse till och med den dag barnet fyllt 16 år. Om vid 1961 års taxering äldre bestämmelser skulle ha tillämpats, hade — om rätt till barnbidrag förelåg — barn födda under perioden från och med den 1 november 1944 till och med den 1 november 1960 räknats som barn i skattehänseende. Denna tidsperiod motsvarar, noga räknat, 16 år och en dag.

I sin nya lydelse talar kommunalskattelagen i stället blott om barn under 16 år. Rätten till allmänt barnbidrag är således numera betydelselös i dessa hänseenden. Även den direkta hänvisningen till barnets ålder leder till en ändring. Kalendarriskt uttryckt skall enligt de nya reglerna

såsom barn vid 1961 års taxering räknas barn födda 1 november 1944—31 oktober 1960. Detta innebär alltså att barn, som är födda den 1 november och som därigenom tidigare betraktades som barn ett år längre än andra barn, nu mister denna särställning.

I vissa hänseenden har i kommunalskattelagen hittills krävts att barn skall stå under den skattskyldiges vårdnad. Detta krav har nu strukits och i motsvarande hänseende skall i stället gälla att barnet är "hemmavarande" hos den skattskyldige. Detta begrepp innebär i och för sig ingen nyhet i skattförfattningarna utan återfinnes redan förut i kommunalskattelagen 46 § 2 mom. fjärde stycket om avdrag för försäkringspremier, 48 § 2 mom. tredje och fjärde styckena om ortsavdrag i husföreståndarinnefallen och för ensamstående med barn.

Med hänsyn till de skattelättnader som reformen innebär för framförallt mödrar med hemmavarande barn torde tolkningen av begreppet "hemmavarande" kunna bli aktuell. Den exakta betydelsen av ordet är väl inte alldeles klar. Det torde dock vara uppenbart att såsom hemmavarande i vissa fall måste räknas även barn som åtminstone stora delar av beskattningsåret faktiskt vistas annorstädes än i den skattskyldiges hem. En vistelse av icke varaktig natur på annan ort bör uppenbarligen inte hindra att barnet betraktas som hemmavarande. Sambeskattningsrevisionen gav som exempel på sådan vistelse utom hemmet, som inte bör hindra att barnet är att anse som hemmavarande, inackordering i skolhushåll eller i internatskola. Såsom skolhushåll får man väl jämställa det fallet att barnet vistas exempelvis hos sina morföräldrar under termi-

nerna men i övrigt omhänderhas av modern.

Så länge vårdnadshavaren faktiskt har ledningen och ansvaret för barnets uppfostran torde barnet ofta kunna betraktas som hemmavarande hos vårdnadshavaren, även om barnet vistas hos t ex en släkting. Ett visst regelbundet och inte alltför obetydligt umgänge mellan vårdnadshavaren och barnet (t ex under skolferier eller semester) torde i dessa fall vara vanligt.

Såsom sambeskattningsrevisionen uttalat synes däremot sådana fall då barn, som formellt står under den skattskyldiges vårdnad, varaktigt omhändertagits av annan inte kunna inordnas under "hemmavarande". Dessa fall torde ofta närmast vara jämförbara med fall, där någon endast bidrager till barns underhåll, och kan därför i stället berättiga till det nya allmänna avdraget om högst 1.000 kronor.

Tolkningen av "hemmavarande" torde komma att bli aktuell i ett par speciella situationer.

Om makar under samma år som äktenskapet ingås får barn före den 1 november, uppkommer den situationen att makarna skall taxeras var för sig men att båda makarna med viss rätt kan göra gällande, att de har hemmavarande barn. Om yrkandena godkännes leder detta till att båda makarna var för sig erhåller ortsavdrag med det högre beloppet och — trots att de särtaxeras — får den statliga inkomstskatten beräknad enligt den förmanligare skalan.

En liknande överkompensation torde i motsvarande fall ofta ha kommit nygifta till del även enligt hittills gällande regler. Mannen har nämligen kunnat göra anspråk på att barnet skulle betraktas som hemmavarande hos honom och att hustrun

skulle godtas som husföreståndarinna — jfr RÅ 1959 ref. 9.

En variant av fallet med det under beskattningsåret ingångna äktenskapet uppkommer i det fall att två sammanlevande ogifta får sitt första barn före den 1 november. Det beskattningsåret skall föräldrarna taxeras såsom av varandra beroende skattskyldiga. Frågan blir då om båda föräldrarna kan göra gällande, att de haft hemmavarande barn.

De ogifta föräldrarnas situation skiljer sig emellertid i viss mån från de nygifta föräldrarnas. Båda makarna har nämligen gemensamt vårdnaden om sitt barn. I fråga om barn utom äktenskap är i stället antingen modern eller i undantagsfall fadern vårdnadshavare men aldrig båda föräldrarna på en gång. Huruvida denna omständighet skall kunna leda till att den av de sammanboende ogifta föräldrarna, som inte har vårdnaden om barnet, skall anses inte ha hemmavarande barn, torde tills vidare få betraktas som en öppen fråga.

Om det skulle komma att anses, att i nyssnämnda situation den ogifte fadern inte har hemmavarande barn, blir han i stället berättigad till avdrag för underhåll till barnet med högst 1.000 kronor. Eftersom — och särskilt beträffande barn som föds nära 1 november — faderns underhåll av barnet ofta kommer att uppgå till ett förhållandevis ringa belopp under det första året, kan det finnas anledning att beräkna avdraget till lägre belopp än de maximala 1.000 kronor.

Det bör understrykas, att den överkompensation som i de angivna fallen kan komma de nygifta makarna resp. de ogifta föräldrarna till del är tillfällig och berör blott ett taxeringsår. Vid därpå följande taxeringar kommer ju samtaxering att ske. Några mera betydelsefulla konse-

kvenser kommer berörda förhållanden därför inte att få.

#### **Följändringar.**

Den i det föregående refererade lagstiftningen har påverkat även vissa andra skatteförfattningar än kommunalskattelagen samt förordningarna om statlig inkomstskatt och statlig förmögenhetsskatt.

I *uppbördsförordningen* har bestämmelserna om källskatttabellernas kolumnindelning ändrats. Den hittillsvarande kolumn 2 för ogift person med barn har kunnat slopas. Denna kolumn har emellertid även använts för gift kvinna med hemmavarande barn. Skatteavdrag för sådan gift kvinna skall nu beräknas efter samma kolumn som för gift man vars hustru inte har egen inkomst (hittillsvarande kol. 3).

Källskatttabellerna innehåller en särskild kolumn för gift man vars hustru har viss egen inkomst. Denna kolumn har kommit till användning, när hustruns in-

komst uppgått till 2.000 kronor eller mera. Denna beloppsgräns har nu ändrats till 3.000 kronor.

Genom slopandet av hittillsvarande kolumn 2 blir den nya kolumnindelningen följande:

kol. 1 i huvudsak	=	hittillsvarande kol. 1		
kol. 2 »	»	=	»	kol. 3
kol. 3 »	»	=	»	kol. 4.

På motsvarande sätt har kolumnindelningen i *sjömansskatttabellerna* ändrats. Hittillsvarande kol. 2 i dessa tabeller utgår och kolumnindelningen blir då:

kol. 1 för ogift sjöman utan barn
kol. 2 för övriga sjömän.

Även i *taxeringsförordningen* har en mindre följändring vidtagits. Ändringen avser att klargöra att ogifta, som skall samtaxeras, är jämställda med äkta makar även i fråga om skyldigheten att deklarerera.