Professor Gustaf Lindencrona

Från sam- till särbeskattning. En studie i skatterätt och jämställdhet

Beskattningens primära uppgift är visserligen att förse stat och kommun med medel, men det faktum att nästan alla människor kommer i kontakt med skatterna medför att skattereglerna är av betydelse i många avseenden. De påverkar avsiktligt eller oavsiktligt vårt beteende både i ekonomiska och andra frågor och därmed samhällsutvecklingen. Men de är också uttryck för grundläggande värderingar och föreställningar och speglar därmed samhället. Detta förhållande kan på ett synnerligen tydligt sätt studeras, när det gäller familjebeskattningen, särskilt beskattningen av äkta makar[1].

Sambeskattningens klassiska tid under 1900-talets början

Inkomstbeskattningen är i hög grad ett barn av 1900-talet. Vår första moderna inkomstskattelag infördes 1902[2]. Hur såg Sverige ut då? Ja, det var ett övervägande agrart samhälle. 54,4 % av befolkningen arbetade med jordbruk, fiske eller skogsbruk år 1900[3]. Familjejordbruket var den dominerande produktionsformen. Industrin hade dock expanderat starkt. Kvinnligt förvärvsarbete i form av lönearbete förekom, men vanligast var att mannen i löntagarfamiljer var ensam familjeförsörjare. I jordbruk och rörelse deltog båda makarna, men mannen ansågs vara ledande.

Familjerätten gav mannen rätt att förvalta även hustruns egendom, om den inte var särskilt undantagen från mannens förvaltning genom äktenskapsförord eller genom villkor vid gåva och testamente som avsåg att egendom skulle tillfalla hustrun som enskild. Sverige hade varit först av de europeiska fastlands-

Open access från www.skattenytt.se, 2025-04-19 02:47:28

staterna med att medge hustrun självständig rätt att förvalta sina arbetsinkomster. Endast England hade kommit några år före[4].

1902 års förordning om inkomstskatt innehöll inte några bestämda regler om äkta makars beskattning. Formuleringen av reglerna visade dock att man utgått ifrån att mannen även skulle beskattas för hustruns inkomster.

I 10 § stadgades:

> ''Skyldighet att erlägga inkomstskatt eger icke rum, när den skattskyldiges sammanräknade inkomst, deri inbegripen äfven hustruns, understiger 1 000 kronor. Uppgår denna inkomst till 1 000 kronor . . .''

Vad innebär då ett sådan ordning? Vid en progressiv beskattning innebär den omständigheten att mannen beskattas både för sin och hustruns inkomst tydligen främst nackdelar för familjen. På grund av progressiviteten blir familjens skattebörda tyngre än vad den blivit om makarna beskattats var för sig. Inkomstskatterna var visserligen i början låga, men skatteskalan var progessiv. I 1902 års förordning användes en skatteskala, som gick från 0 till 5 %[5]. En fördel uppkommer endast i sådana fall då den ena makens inkomst är negativ. De avdragsgilla kostnaderna i form av t ex skuldräntor är större än de skattepliktiga intäkterna. I så fall medför denna typ av sambeskattning att avdrag utan vidare medges, eftersom all inkomst anses tillkomma mannen.

Det kan dock inte förnekas, att denna typ av beskattning löser vissa skattetekniska problem. Mannen blir också ansvarig för hustruns skatt. Någon fördelning behöver då inte göras av skatten på makarna. Vidare blir skatteeffekterna desamma för två makar, som är löntagare som för två makar, som driver en rörelse eller ett jordbruk.

Det är ändå en smula förvånansvärt att man så utan vidare utgick ifrån att mannen skulle beskattas för hustruns inkomst. Kvinnan fick dock vid denna tid förvalta sin egendom i vissa fall. Framför allt fick hon som nämnts själv förvalta sina arbetstinkomster. Antalet kvinnor med egna arbetsinkomster vid denna tid var inte obetydligt. Jag kan inte komma på någon annan förklaring än att lagstiftaren, d v s riksdagen, var till den grad bunden av föreställningen att två makar utgjorde en ekonomisk enhet att den bortsåg både från att den införda sambeskattningen normalt missgynnade gifta och att utvecklingen inom civilrätten redan tagit viktiga steg mot större självständighet för hustrun.

Redan 1908 ändrades dock sambeskattningsprinciperna genom en ny förordning om inkomstskatt[6]. Enligt 5 § 1 mom taxerades gift man för all makarnas inkomst, om ej inkomsten var av den beskaffenheten att hustrun enligt lag ägt råda över den ensam. I så fall taxerades hustrun själv. Skatten beräknades dock efter den sammanlagda inkomsten. I 10 § stadgades att makar skulle sambeskattas. 1910 års förordning om inkomst- och förmögenhetsskatt innebar inte någon ändring i principerna för äktamakebeskattningen[7]. Ortsavdrag infördes[8] och i samband därmed vissa möjligheter till avdrag för barn[9].

Open access från www.skattenytt.se, 2025-04-19 02:47:28

Genom 1908 års reform utmejslades de principer, som den svenska äkta makebeskattningen skulle följa i många år. Vardera maken taxerades endast för de inkomster han eller hon själv förvaltade, d v s inkomsten beräknades för vardera maken för sig. Skatten beräknades emellertid på den sammanlagda inkomsten. Den på så sätt beräknade skatten fördelades sedan på makarna i förhållande till deras taxerade inkomst.

1908 års lagstiftning innebar tydligen inte någon förändring i familjens skattebörda. Den förblev tyngre än för två ensamstående. Man brukar anse att en sådan modell innebär en ''straffskatt'' på äktenskap. Däremot medförde lagstiftningen den förändringen att den make fick betala skatten, som förvaltade den inkomst som beskattats. Löntagare och företagare behandlades lika genom att det för beskattningsresultatet inte spelade någon roll om inkomsten intjänats genom lön av två makar eller genom gemensamt arbete.

Man kan fråga sig hur det kan komma sig att man vid denna tid då önskemålet att stärka äktenskapet var stark utan vidare godtog skatteregler som normalt medförde högre skatt för gifta än för exempelvis sammanlevande ogifta. Jag tror att två förklaringar är möjliga. Lagstiftaren var vid denna tid starkt influerad av den av John Stuart Mill lanserade skatteförmågeprincipen[10]. Utan närmare analys utgick man ifrån att hushållet var det naturliga skattesubjektet och att hushållets konsumtionsförmåga var oberoende av om inkomsten intjänades av en eller två makar. Samma sak borde då kunna sägas om andra former av hushållsgemenskap, exempelvis om två sammanlevande systrar. Att man inte gjorde någon djupare analys av sambeskattningens berättigande tror jag kan sammanhänga med önskemålet om likabehandling av makar som var löntagare och makar som var rörelseidkare eller jordbrukare. Om löntagarmakar skulle ha särbeskattats och företagsmakar sambeskattats skulle de senare behandlats sämre. Jag tror att denna likabehandlingsfråga i det dåvarande samhället sågs som viktigare än likabehandlingen av gifta och ogifta. Att särbeskatta företagsmakar ansågs sannolikt alltför komplicerat. Frågan är om man ens kunde föreställa sig möjligheten.

Även om man således inte ifrågasatte sambeskattningens berättigande, uppmärksammade man tidigt den orättvisa det innebar att sammanlevande, ogift man och kvinna inte sambeskattades. Redan den 6 maj 1911 hade riksdagen i en skrivelse påkallat åtgärder till avhjälpandet av det förhållandet att en man och en kvinna kunde genom att ingå äktenskap med varandra försättas i skattemässigt ofördelaktigare ställning än de hade före äktenskapets ingående. Man befarade att förhållandet skulle inverka negativt på äktenskapsfrekvensen. Inkomstskattesakkunniga hade med anledning därav föreslagit att icke gifta sammanlevande skulle taxeras som gifta om de uppgav i sin deklaration att de samlevde eller det eljest framgick av allmänt kända förhållanden. Kammarrätten avstyrkte i ett yttrande förslaget. Man framhöll att det inte var sannolikt att förhållandet skulle uppges av de skattskyldiga och att taxeringsmyndigheterna i varje fall i större städer inte hade känne-

Open access från www.skattenytt.se, 2025-04-19 02:47:28

dom om samlevnadsfall. Avslutningsvis säger man: ''Fall inträffa ock, då gift person, som icke sammanbor med maken, i stället sammanlever med annan; skola då alla tre personernas inkomster vid taxeringen sammanräknas?''[11] Kammarrättens argumentering gjorde intryck på departementschefen, som i en proposition 1919 säger:

> ''Därest två personer sammanleva såsom man och hustru, är deras skatteförmåga tydligen densamma vare sig de är gifta med varandra eller ej. I många fall är förbindelsen även av lika stadigvarande art, som om den vore ett verkligt äktenskap. Med hänsyn härtill kunna skäl visserligen anföras för de sakkunnigas senaste förslag i förevarande del. Stadgandet saknar emellertid säkerligen praktisk betydelse; och har det icke medtagits i mitt förslag.''[12]

Redan på detta tidiga stadium uppmärksammades således ett av problemen i ett sambeskattningssystem, nämligen att det inte är så självklart, vilka som skall sambeskattas. Problemet lämnades emellertid vid detta tillfälle olöst.

Förvärvsavdragen introduceras

Ett viktigt inslag i den klassiska skatteförmågeprincipen var att olikheter i försörjningsbörda borde beaktas vid beskattningen. Genom en lagstiftningsändring i 1910 års förordning om inkomst- och förmögenhetsskatt 1919[13] kom denna princip till uttryck på det sättet att de tidigare förekommande reglerna om ortsavdrag gjordes mer detaljerade. Termen familjeavdrag infördes som en beteckning för de avdrag såväl gift som ogift skattskyldig hade rätt att göra för underhåll av hemmavarande av honom underhållna barn. Avdrag medgavs för hustru och barn med varierande belopp i 18 §, 200 kr för hustru, 200 kr för barn mellan 15 och 21 år och 100 kr för barn under 15 år. Ortsavdrag och familjeavdrag beräknades för makarna gemensamt, även om de blivit särskilt taxerade. Om föräldrarna inte var gifta med varandra tillkom familjeavdraget modern eller om barnet vistades hos fadern, endast denne.

Lagstiftningen innebar ytterligare en betydelsefull principiell nyhet. I propositionen[14] föreslogs att kvinna skulle få rätt till avdrag för nödigt biträde i hemmet om hon av förvärvsverksamhet var förhindrad att ägna sig åt hemmets skötsel på 300 kr. Utskottet höjde beloppet till 400 kr[15]. Riksdagen följde utskottet[16]. Härmed hade förvärvsavdraget gjort sin entré på den svenska familjebeskattningsarenan.

Förvärvsavdraget är principiellt intressant. För en nutida betraktare är det naturligtvis iögonfallande att man tar som en självfallen utgångspunkt att det är kvinnans uppgift att sköta hemmet. Om hon förvärvsarbetar är det hon som är berättigad till ett avdrag för nödigt biträde i hemmet. Departementschefens motivering är belysande:

Open access från www.skattenytt.se, 2025-04-19 02:47:28

''Skatteförmågan hos äka makar är dock icke alltid lika stor vid lika taxerade belopp utan är delvis beroende på vem av makarna som förvärvat inkomsten. Regeln 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.''[17]

Å andra sidan innebär avdraget onekligen en större anpassning av sambeskattningssystemet till verkligheten. Två förvärvsarbetande makar med samma inkomst som ett gift par med endast en inkomst befinner sig inte i samma situation. I det senare fallet kan en make ägna en hel dags obeskattat arbetet åt hemmet, vilket naturligtvis är av stor ekonomisk betydelse. En likabehandling av dessa två fall inom ramen för ett sambeskattningssystem erfordrar antingen att värdet av den hemarbetande makens arbetsinsats upptas till beskattning eller att na maken i familjen med två förvärvsarbetande makar får dra av de merkostnader, som uppkommer genom att båda makarna förvärvsarbetar. Förvärvsavdraget är ett uttryck för denna tanke. Det har dock aldrig — vare sig vid sin tillkomst eller senare — inneburit en full avdragsrätt för merkostnaderna utan endast ett avdrag med ett mindre, schabloniserat belopp. En viktig effekt av förvärvsavdrag i ett sambeskattningssystem är att det minskar marginaleffekten för den hemarbetande hustru, som söker sig ut i förvärvslivet. I ett sambeskattningssystem blir marginaleffekten mycket stark. Hustruns inkomst hamnar ju på toppen av mannens.

Från 1928 års kommunalskattelag till 1947 års förordning om statlig inkomstskatt

Det stora märkesåret i den svenska skatterätten är 1928, då vi fick 1928 års ännu gällande kommunalskattelag. En del av dess stadganden har visat sig seglivade. Det gäller bl a 52 §, som innehöll de grundläggande principerna för äkta makars beskattning. Makarna skulle taxeras en var för sin inkomst och mannen för boets gemensamma inkomst. Ortsavdrag och beskattningsbar inkomst beräknades för makarna gemensamt. I kommunalskattelagen var skatteskalan proportionell. Ur sambeskattningssynvinkel var därför den samma år tillkomna förordningen (1928:373) om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt intressantare. Den innehöll i 19 § 1. mom. samma grundläggande princip som kommunalskattelagen, nämligen att makarna skulle taxeras var för sig men också sambeskattningsregeln att det beskattningsbara beloppet skulle beräknas för makarna gemensamt. Skatten skul-

Open access från www.skattenytt.se, 2025-04-19 02:47:28

le fördelas mellan makarna efter förhållandet mellan deras taxerade belopp, om någon av makarna begärde det. Förordningen (1928:374) om kommunal progessivskatt, som upphävdes 1938, hänvisade i 4 § 3 mom. till förordningen om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt, när det gällde sambeskattningsreglerna.

Alla förordningarna innehöll också regler om familjeavdrag[18] och ett förvärvsavdrag för gift kvinna på 200 kr[19].

Det är lätt att se kontinuiteten mellan kommunalskattelagen och tidigare bestämmelser. Makarna skulle taxeras var och en för sin inkomst, men beskattas gemensamt. Den inkomst, som inte hustrun hade ensam förvaltningsrätt över, var boets gemensamma. Den skulle mannen liksom tidigare taxeras för. Vad som var boets gemensamma inkomst visade sig senare vålla en hel del problem[20].

Familjeavdragen kan som nämnts sägas vara ett uttryck för en av de ursprungliga grundläggande tankarna bakom skatteförmågeprincipen, att försörjningsbördan borde beaktas vid beskattningen. Avdraget kan dock sägas utgå från den föreställningen att alla barn lever i fullständiga familjer. Splittrade familjer var dock en verklighet redan på 20-talet. Frågan blev då: Vem har rätt till familjeavdrag om föräldrarna inte sammanlever och barnen vistas hos bara den ene föräldern? Det är lätt att se att det finns många alternativ och att inget av dem är riktigt tillfredsställande. 1938[21] slog man in på den linjen att föräldrar, som ej varit gifta eller varit gifta och levt åtskilda fick dela på familjeavdraget. Det gällde dock ej om det visades att en av föräldrarna ej alls eller endast i ringa mån bidragit till barnets underhåll[22]. Lagstiftningen utgick således från grundtanken att båda föräldrarna var ansvariga för barnens vård. Ett nytt konfliktelement infördes emellertid i och med att det tillskapades en möjlighet för den ena föräldern att få hela avdraget, om han eller hon kunde visa, att den andre maken endast i ringa mån bidragit till barnets underhåll.

Efter kriget var det dags för en ny lagstiftning beträffande de statliga skatterna, inkomst- och förmögenhetsskatten. Den tidigare gemensamma förordningen ersattes 1947 med två nya, en för inkomst[23]- och en för förmögenhetsskatten[24]. De gamla sambeskattningsprinciperna överflyttades innehållsmässigt oförändrade till den nya lagstiftningen. Makarna taxerades således för sig och mannen dessutom för boets gemensamma inkomst. Den beskattningsbara inkomsten beräknades emellertid för makarna gemensamt. Gift kvinnas förvärvsavdrag höjdes till hälften av hennes arbetsinkomst, dock högst 1 000 kr. Det kan tilläggas att förvärvsavdragen varit försvunna under en 9-årsperiod. Under 1938—1947 då förvärvsavdraget saknades vid beskattningen, var ortsavdraget för gifta makar dubbelt så stort som för två ensamstående. 1947 stadgade man istället att avdraget för ensamstående skulle vara 2/3 av avdraget för gifta. Det kom att öka sambeskattningens skattestegrande effekt, där båda makarna hade inkomst. Deras ortsavdrag minskade ju, när de gifte sig. Förvärvsavdraget återinfördes därför, som ett sätt

Open access från www.skattenytt.se, 2025-04-19 02:47:28

att minska denna skatteskärpning[25]. Någon rätt till förvärvsavdrag då hustrun arbetat i mannens jordbruk eller rörelse (s k faktisk sambeskattning) infördes dock ej.

Familjeavdragen avskaffades också. Det gällde dock endast den statliga beskattningen, ej den kommunala. Istället för familjeavdragen infördes de allmänna barnbidragen[26].

De allmänna barnbidragen kan således ses som en fortsättning av de gamla familjeavdragen, men med en annan teknik. De innebar emellertid också ett nytt synsätt. Genom de allmänna barnbidragen uppnåddes att ett och samma belopp utgick för varje barn. Jämlikheten mellan barnen sattes i centrum. Familjeavdragen medförde p g a den progressiva beskattningen att familjer med större inkomst fick en större skattelättnad än familjer med lägre inkomst. Detta synsätt är ett annat än den klassiska skatteförmågeprincipens, där man försökte mäta skatteförmågan genom att minska den skattskyldiges inkomst med ett avdrag, som skulle beakta hans försörjningsbörda.

Den första halvan av 1900-talet utmärktes således av en förbluffande stabilitet i sambeskattningsreglerna. Trots betydande förändringar i samhället levde sambeskattningen i stort sett oförändrad kvar. Sambeskattningen var normalt till nackdel för sådana skattskyldiga, som hade två inkomster. Förvärvsavdraget kunde endast i obetydlig mån kompensera denna effekt. Endast gifta omfattades av sambeskattningsreglerna, trots att det nästan ända sedan inkomstbeskattningen tillkommit påpekats att sambeskattningen därigenom kom att inverka menligt på äktenskapsfrekvensen. Reglerna verkade således negativt på kvinnligt förvärvsarbete och gynnade ogift sammanlevnad framför gift. Vad kunde skälet vara till sambeskattningens starka ställning?

Skälet måste rimligen ha varit att tanken att kvinnans rätta plats var hemmet hade en stark ställning i den allmänna opinionen. Inom mer välställda grupper hade man sedan länge sett saken så. För den framväxande och fackligt och politiskt alltmer dominerande arbetarrörelsen blev det en ambition att också kunna spara bespara kvinnorna förvärvsarbetets mödor. Saken uttrycktes ofta så att en man bör ha en lön så att han kan försörja sin familj. Med den utgångspunkten blir det lätt att se hushållets gemensamma taxerade inkomst som ett mått på skatteförmågan och sätta in jämlikhetsambitionerna på att åstadkomma en utjämning mellan olika hushålls disponibla inkomster.

Det är emellertid klart, att graden av progressivitet i inkomstbeskattningen spelar en avgörande roll för hur stora sambeskattningseffekterna blir. Som nämnts har den svenska inkomstbeskattningen varit progressiv från början. 1947 års förordningar om statlig inkomstskatt och om statlig förmögenhetsskatt innebar emellertid en ökning av progressiviteten. Sambeskattningen blev mer tyngande än förr för gifta med två inkomster.

Open access från www.skattenytt.se, 2025-04-19 02:47:28

Turdelningsprincipen kommer

Relativt snart efter 1947 års statsskatteförfattningar kom också den dåtills största omläggningen av den svenska familjebeskattningen. Den skedde 1952 då den s k tudelningsprincipen introducerades i Sverige[27]. Tudelning innebär att äkta makars inkomst visserligen läggs samman vid beskattningen men delas i två lika delar. Den innebär att det inte finns någon situation, då gifta behandlas sämre än två ensamstående. Reformen hade föregåtts av en intensiv debatt, där såväl sambeskattning med tudelning som ren särbeskattning liksom det gamla sambeskattningssystemet hade sina förespråkare. Det blev emellertid tudelningsprincipen som vann.

Emellertid genomfördes inte tudelningsprincipen helt genom 1952 års reform. Den kom endast att omfatta mindre och medelstora inkomsttagare. På inkomster över 14 000 kr i dåvarande penningvärde bibehölls sambeskattningen. Det innebar, att tudelningsprincipen kom att genomföras för c:a 90 % av alla äktenskap. Tudelningsprincipen genomfördes tekniskt så att olika skatteskalor för gifta och ogifta infördes. Skalorna avvägdes så att vid en beskattningsbar inkomst av 10 000 kr äkta makar betalade samma skatt som två ensamstående med vardera 5 000 kronors beskattningsbar inkomst. Dessutom genomfördes den ändringen att makarna fick ett halvt ortsavdrag var istället för ett gemensamt.

Förvärvsavdragsreglerna vid den statliga beskattningen ändrades så att kvinnan fick rätt till ett avdrag på 300 kr eller om hon haft hemmavarande barn för vilket rätt till allmänt barnbidrag förelegat med 300 kr jämte 10 % av inkomsten, dock högst 1 000 kr. Vidare infördes rätt till ett förvärvsavdrag på 300 kr vid faktisk sambeskattning.

1952 års reform kom således inte att vila på någon konsekvent genomförd princip. Någon principdiskussion fördes inte och någon analys av konsekvenserna gjordes inte. Departementschefen sjöng i stället i propositionen denna pragmatismens höga visa:

> ''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.''[28]

1952 års reform innebar således att de negativa sambeskattningseffekterna kvarstod för högre inkomsttagare. Saken kan också uttryckas så att just i de fall, då hustrun genom exempelvis en högre utbildning hade möjligheter till en bättre inkomst drabbades hon alldeles särskilt kraftigt av den negativa sambeskattningseffekten genom en kraftig marginalskatt. Reformen måste bidra till att sprida uppfattningen att kvinnor med kvalificerade yrken antingen borde vara ogifta och yrkesarbetande eller gifta och hemmafruar.

För det stora antalet svenska familjer innebar reformen inte bara att den negativa sambeskattningseffekten, straffskatten på äktenskapet, försvann, utan att det

Open access från www.skattenytt.se, 2025-04-19 02:47:28

blev definitivt lönsamt att vara gift. I motsats till vad som tidigare var fallet kunde en man genom att ingå äktenskap med en kvinna som ville stanna hemma få en betydande skattelindring. Som gift blev han nämligen beskattad enligt den nya, gynnsamma skalan för gifta. Om han inte var höginkomsttagare innebar det att hans inkomst i beskattningshänseende delades i två delar. För höginkomsttagare lönade det sig således att vara ogifta och för låginkomsttagare att vara gifta. I båda fallen medförde emellertid det faktum att sambeskattningen var kvar att marginalskatten blev relativt hög för en hemarbetande kvinna, som ville träda ut i förvärvslivet. Hennes inkomst hamnade alltid på toppen av mannens. Reformen innebar således huvudsakligen att låg- och mellaninkomsttagare i förhållande till tidigare erhöll en skattelindring, som underlättade finansieringen av samlevnadsformen förvärvsarbetande man med hemmafru.

Icke desto mindre innebar reformen att kritiken av makebeskattningen dämpades betydligt under ett antal år. Reformverksamheten inriktades på detaljer i sambeskattningssystemet. 1958[29] infördes rätt att utnyttja allmänna avdrag och ortsavdrag även utanför hemortskommunen och 1960[30] rätt för andre maken att utnyttja förlust som den förste maken inte kunnat utnyttja. Det blev även möjligt att utnyttja förlust från tidpunkt före äktenskapet. Det blev således härigenom också möjligt att gifta sig till ett förlustavdrag. I stället för tillgångar kunde make således härigenom också möjligt att gifta sig till ett förlustavdrag. I stället för tillgångar kunde make således bidraga till det gemensamma boet genom en kraftig, skattemässigt outnyttjad förlust.

I stort inriktades reformverksamheten på förvärvsavdragen. De höjdes 1960 för gift kvinna med minderårigt barn till 20 % av arbetsinkomsten, dock högst 1 700 kr. Eftersom alla gifta kvinnor dessutom hade rätt till ett förvärvsavdrag på 300 kr blev det högsta avdragsbeloppet 2 000 kr. Avdraget medgavs inte bara vid den statliga utan också vid den kommunala taxeringen[31].

Samboende med barn jämställs med gifta

En ändring av större principiellt intresse 1960 gällde ensamstående med hemmavarande minderåriga barn. Dessa fick ortsavdrag som två makar och fick använda den gynnsamma skatteskalan för gifta. Vidare infördes rätt till avdrag för underhåll av icke hemmavarande barn under 16 år med högst 1 000 kr.

Det var naturligt att 1952 års reform, som kraftigt gynnade gifta makar skulle åtföljas av krav på skattelindringar från ogiftas sida. De ogifta med barn kunde hävda att de kostnader de hade för barnens försörjning i princip var av samma slag som de som de gifta hade för sina barn. 1960 års reform kan sägas vara ett uttryck för att det inte är äktenskapet som sådant, som medför merkostnader, som motiverar skattelindringar utan förekomsten av barn. Samtidigt innebar 1960 års reform att nya olikheter skapades mellan gifta och ogifta. Om både mannen och

Open access från www.skattenytt.se, 2025-04-19 02:47:28

hustrun hade inkomst innebar en skilsmässa, där hustrun fick vårdnaden om barnen sammanslagt tre ortsavdrag istället för tidigare två samt ett avdrag hos mannen för utbetalt underhåll till barnen som han inte haft som gift.

Framför allt aktualiserade de nya fördelaktigare reglerna för ogifta en ny principfråga, beskattningen av sammanlevande ogifta med minderåriga barn. De nya reglerna innebar ju att de normalt kom i en avgjort gynnsammare situation än gifta föräldrar. Lagstiftarens lösning på detta problem var en utvidgning av det skatterättsliga äktenskapsbegreppet så att det kom att omfatta en vidare krets än de civilrättsligt gifta. Departementschefen:

> ''Vad här anförts har lett mig fram till den uppfattningen att ett från alla synpunkter rättvisare beskattningsresultat skulle erhållas, om sammanboende med gemensamt barn i beskattningshänseende behandlades som gifta. Även för sammanboende som tidigare varit förenade i äktenskap eller haft barn gemensamt är en likställdhet med gifta enligt min mening motiverad.
>
> Förslag om samtaxering av icke gifta men sammanboende personer har tidigare framkommit men avvisats med hänsyn till svårigheten att konstatera när sammanlevnad av den åsyftade arten föreligger. Denna invändning synes emellertid inte kunna riktas mot en regel av det innehåll jag nyss antytt. Sammanlevnaden och det gemensamma barnet utgör enligt livets regel oförtydbara fakta, vilka gör det berättigat att antaga förekomsten av en gemenskaom från skattemässiga utgångspunkter bör jämställas med ett äktenskap. Betänkligheter torde alltså inte behöva hysas mot att i skattehänseende fullt ut likställa dessa ogifta föräldrar med äkta makar. Motsvarande gäller dem som tidigare varit gifta med varandra eller haft barn gemensamt. Jag förordnar alltså att de nu nämnda kategorierna behandlas såsom gifta. Detta innebär att alla de bestämmelser som gäller ifråga om makar skall tillämpas, t ex reglerna om förvärvsavdrag, möjligheten att utnyttja varandras underskott, ortsavdrag och skatteskalor.''[32]

Departementschefen ansåg sig således ha kommit på en lösning på den sedan sambeskattningens införande diskuterade frågan om hur man skulle kunna likställa de samboende med gifta utan integritetskränkande undersökningar. Lösningen var ''enligt livets regel'' det gemensamma barnet, som inte lät sig döljas, särskilt inte i en situation, när de skattemässiga fördelarna för de ogifta knöts just till förekomsten av ett hemmavarande barn. Lagstiftaren hade här kommit på ett exempel, som sedan helt eller delvis skulle vinna efterföljd i de andra nordiska länderna[33]. Det gemensamma barnet var emellertid inte det enda rekvisitet. Det fordrades som nämnts också att föräldrarna var sammanlevande för att ett skatterättsligt äktenskap skulle anses föreligga. Härmed var man tillbaka till den grundläggande svårighet, som tidigare ansetts oöverstiglig, när det gällt att jämställa samboende med gifta. Vad gör skattemyndigheterna, när de skattskyldiga uppger att inte samman-

Open access från www.skattenytt.se, 2025-04-19 02:47:28

bor? I en skatterättslig situation, när betydande skattemässiga vinster kan uppnås genom ett sådant påstående, står skattemyndigheterna inför valet mellan att acceptera vad de skattskyldiga uppger eller att göra undersökningar. De försök som gjorts i den senare riktningen har ansetts grovt integritetskränkande. Försöket att uppfinna ett särskilt skatterättsligt äktenskapsbegrepp har än en gång visat de problem som uppkommer när man vid beskattningen behandlar närliggande alternativ skattemässigt olika.

I början av 60-talet genomfördes ytterligare en del justeringar av familjebeskattningsreglerna. 1961 avskaffades dyrortsgrupperingen[34], d v s de olika ortsgrupperna. Istället infördes ett enhetligt kommunalt ortsavdrag på 4 500 kr för gifta och 2 250 kr för ensamstående. Ensamstående med barn under 16 år fick rätt till det dubbla ortsavdraget på 4 500 kr.

1962 infördes ytterligare lättnader för ensamstående med barn[35]. Ensamstående kvinna med minderåriga barn medgavs nu också rätt till förvärvsavdrag som gift kvinna. En principiellt intressant nyhet var att även manlig ensamstående skattskyldig med hemmavarande barn under 16 år fick rätt till förvärvsavdrag. Det var första gången den svenska skattelagstiftningen erkände att även en pappa kunde åsamkas kostnader av kombinationen av förvärvsarbete och barnavård.

Avdrag för dubbel bosättning medges

1963 tillkom en bestämmelse, vars kommande betydelse säkerligen inte var uppenbar för lagstiftaren. Mot bakgrund av den ökade rörligheten på arbetsmarknaden och den rådande bostadsbristen på många orter infördes följande stadgande i 33 § anv p 3 4 st kommunalskattelagen[36].

> ''Oavsett vad i näst föregående stycke sägs äger skattskyldig, som på grund av sitt arbete bosatt sig på annan ort än den där hans familj är bosatt, därest det med avseende å makes förvärvsverksamhet, svårighet att anskaffa familjebostad eller annan därmed jämförlig omständighet icke skäligen kan ifrågasättas, att familjen skall avflytta till en skattskyldiges bostadsort, åtnjuta avdrag för den ökning av levnadskostnaden som föranledes av den skilda bosättningen.''

Tyngdpunkten i detta stadgande låg ursprungligen på ''svårighet att anskaffa familjebostad''. Tanken var tydligen att övergångsvis lätta svårigheterna för de skattskyldiga som flyttat till en ny ort för att få arbete och som p g a bostadsbrist inte kunde hitta någon familjebostad omedelbart. Bostadsbristen är visserligen fortfarande inte avvecklad, men den del av stadgandet som senare skulle bli av primär betydelse var ''makes förvärvsverksamhet''. I och med att samhället utvecklats så att båda makarna har förvärvsarbete blir det ett allt vanligare fall, att makarna under kortare eller längre tid tvingas bo på olika orter. De merkostnader som då uppkommer utgör ofta en avsevärd del av familjeinkomsten. Hyran av yt-

Open access från www.skattenytt.se, 2025-04-19 02:47:28

terligare en bostad, resor m m uppgår till stora belopp. I den situationen är möjligheten att få avdrag för merkostnaderna för dubbel bosättning ofta av mycket stor betydelse. I själva verket kom detta stadgande att medföra att samtaxerade makar medgavs en fördel som i många fall översteg alla andra effekter av makebeskattningen.

Särbeskattning av arbetsinkomster införs

1960 ansågs tiden mogen för en genomgripande reform av den svenska inkomstbeskattningen. Finansministern tillsatte därför två stora utredningar, en för företagsbeskattningen och en för fysiska personer, den s k Allmänna skatteberedningen. I sitt betänkande 1964[37] föreslog Allmänna skatteberedningen ett i allt väsentligt bibehållet sambeskattningssystem. Representanterna för de tre löntagarorganisationerna avlämnade emellertid en gemensam reservation, som till stor del ägnades familjebeskattningen.[38] I reservationen förordades en frivillig särbeskattning som ett steg på vägen mot ett fullt genomfört särbeskattningssystem.

1965 års reform kom också att innebära att en möjlighet infördes för makar att på begäran blir särbeskattade för arbetsinkomster[39]. Reformen hade dock en mycket begränsad räckvidd. Den innebar att de skattskyldiga som missgynnades av sambeskattningen kunde begära att blir särbeskattade. Den väsentliga innebörden av sambeskattningen vid denna tid var dock att gifta beskattades gynnsammare än ogifta. I det avseendet ändrades ingenting.

Att rätten till frivillig särbeskattning infördes var dock ett tecken på att något väsentligt skett inom opinionen. Så sent som 1960 hade det förelegat politisk enighet om sambeskattningen. Allmänna skatteberedningens majoritet hade 1964 förordat fortsatt sambeskattning.

I början av 1960-talet fick den moderna könsrollsdebatten ny vitalitet, främst genom Eva Mobergs artikel ''Kvinnans villkorliga frigivning''[40] våren 1961. Den grundläggande tanken i Eva Mobergs artikel var att uppgiften att vårda barnen borde delas lika av makarna. Det skulle vara till glädje för mannen, hustrun och barnen och möjliggöra att män och kvinnor också blev jämställda på arbetsmarknaden. Artikeln gav nytt liv åt den under hela 1900-talet pågående jämställdhetsdebatten.

Eva Moberg behandlade inte skattefrågan. Det gjorde emellertid andra som delade Eva Mobergs i artikeln framförda ståndpunkt. Därmed hade jämställdhetsargumentet kommit att bli ett av huvudargumenten för särbeskattning[41]. Jag går i detta anförande inte in närmare på de olika stegen i den stora omsvängning i opinionen, som skedde på slutet av 1960-talet och som ledde till att löntagarorganisationerna och de politiska partierna svängde från sam- till särbeskattning utan hänvisar till Elvanders arbete.

1970 var tiden mogen för den stora särbeskattningsreformen. I prop. 1970:70,

Open access från www.skattenytt.se, 2025-04-19 02:47:28

som antogs av riksdagen, föreslogs särbeskattning under namnet ''individuell beskattning''. Det innebär skattetekniskt att vid den statliga inkomstbeskattningen de tidigare två skatteskalorna — en strängare för ensamstående utan barn och en mildare för gifta och ensamstående med barn — ersattes med en enda ny skala, avsedd för alla kategorier. Ortsavdragen blev grundavdrag på 4 500 kr för varje individ både vid den statliga och kommunala taxeringen. Förvärvsavdragen gjordes om så att de skulle bli könsneutrala. De var maximalt 2 000 kr och förutsatte att båda makarna hade inkomster och barn under 16 år. De fick då göras av den make som hade den lägsta inkomsten. Hade båda makarna samma inkomst, vilket naturligtvis var mycket osannolikt, fick avdraget göras av den yngste. Förvärvsavdrag fick också göras av ensamstående med barn under 16 år.

I vissa avseenden bibehölls dock sambeskattningen. Viktigast var att särskattningen bara omfattade arbetsinkomster, s k A-inkomster. Icke- arbetsinkomster, s k B-inkomster sambeskattades även i fortsättningen. Eftersom det bara fanns en skatteskala fick det tekniskt ske så att båda makarnas B-inkomster vid beskattningen las på toppen av den makes A-inkomster, som var högst. Den nya tekniken var komplicerad och förstods knappast av mer än ett fåtal skattskyldiga. Med tanke på främst de äldre hemmafruarna infördes också en skattereduktion på högst 1 800 kr som den make som hade inkomster fick göra om andra maken saknade inkomster och därmed inte kunde utnyttja sitt grundavdrag.

Departementschefen motiverade bibehållandet av sambeskattningen på icke- arbetsinkomster på följande sätt:

> ''De rättviseskäl och de arbetsmarknadspolitiska motiv som kan åberopas för en individuell beskattning har sin utgångspunkt i att inkomsten skall vara intjänad genom förvärvsarbete. Några sådana skäl kan inte anföras när det gäller kapitalinkomster. I de flesta familjer torde förmögenhetsinnehavet och dess avkastning, även om det formellt är uppdelat mellan makarna, utgöra ett gemensamt underlag för familjens levnadsstandard. En särbeskattning av kapitalinkomster kan dessutom, just på grund av den ofta formella uppdelningen av förmögenheten mellan makarna, utnyttjas för en nedsättning av skatten på förmögenhetsavkastningen, som det knappast från fördelningspolitiska synpunkter ter sig motiverat att möjliggöra.''[42]

Departementschefen skjuter således fram de arbetsmarknadspolitiska skälen för reformen. Likställdhetsprinciper kommer mer i bakgrunden. Därutöver anför departementschefen som ett skäl för sambeskattning av kapitalinkomsterna risken av att makarna skall fördela sin förmögenhet sig emellan så att skatten blir så låg som möjligt. Om det argumentet kan visserligen sägas att det som departementschefen vänder sig emot är att makarna omfördelar sin egendom, så att den ekonomiskt svagare gynnas, vilket inte borde vara en nackdel ur i vart fall jämlikhetssynvinkel. Det kan dock inte förnekas att det här föreligger ett statsfinansiellt problem. Argumentet att förmögenhetsinnehavet och dess avkastning utgör ett gemensamt un-

Open access från www.skattenytt.se, 2025-04-19 02:47:28

derlag för familjens levnadsstandard är däremot gripet ur luften både reellt och juridiskt. Makarna använder säkert sina inkomster till familjens gemensamma ekonomi i samma utsträckning vare sig de är arbetsinkomster eller kapitalavkastning.

Om det finns någon som tvivlar på att skatterna påverkar arbetsutbudet rekommenderas han att studera utvecklingen av gifta kvinnors förvärvsintensitet efter 1970 års särbeskattningsreform. En dramatisk ökning av gifta kvinnors arbetsutbud har ägt rum. 1970 förvärvsarbetade 80,8 % av alla män, 51,6 % av alla gifta kvinnor och 55,12 % av alla ej gifta kvinnor i åldern 16—74 år[43]. 1987, det senaste år vi har statistik från förvärvsarbetade 85,7 % av alla män, 84,5 % av alla gifta kvinnor och 77,5 % av alla ogifta kvinnor i åldern 16—64 år[44]. Det är svårt att inte se ett samband mellan denna utvecklingen och särbeskattningsreformen.

En stor del av de förvärvsarbetande gifta kvinnorna är emellertid deltidsarbetande. Antalet deltidsarbetande kvinnor 1987 var 939 000 medan antalet deltidsarbetande män endast var 151 000[45]. Ett annat drag hos 1970 års skattereform var emellertid sänkningen av skatten för de lägsta inkomsttagarna. Det innebar särskilt en skattesänkning för de deltidsarbetande. Den bild som statistiken ger av de svenska familjernas förvärvsarbete är den som är skattemässig optimal ur familjens synvinkel. Om mannen har heltidsarbete innebär den omständigheten att hustrun har deltidsarbete att hon får den fulla fördelen av de lägre skattesatserna för låginkomsttagare. Ett motiv för låga skattesatser för låginkomsttagare är att vederbörande inte har något annat att leva av än en låg inkomst. Den deltidsarbetande maken har dock även andra makens inkomst i bakgrunden. En annan sak är att det ur jämställdhetssynvinkel inte är helt självklart att det är en fördel för kvinnor att enbart arbeta deltid.

1970 års särbeskattningsreform hade emellertid inte löst problemet med den faktiska sambeskattningen. Det kan nästan sägas vara en självklarhet att införandet av särbeskattning av arbetsinkomster för löntagarna skulle följas av krav på särbeskattning även av jordbrukare och rörelseidkare. Det dröjde dock till 1976 innan den faktiska sambeskattningen avskaffades. Det skedde dock inte genom att det gamla förbudet mot avdrag för lön till hustru avskaffades. I stället infördes regler, som innebar att makarna under vissa förutsättningar vid beskattningen kunde fördela den gemensamma jordbrukar- eller rörelseinkomsten mellan sig. Fördelningen är dock fullt frivillig och begränsas av vissa regler. Viktigast av dessa är att den medhjälpande maken måste ha arbetat minst 400 timmar om året i verksamheten och att ej mer än marknadsmässig lön får överföras till den medhjälpande maken[46].

Till sist fullständig särbeskattning av inkomst

Genom 1982 års skattereform skedde en viss sänkning av marginalskatterna samtidigt som värdet av alla underskottsavdrag begränsades till maximalt 50 %. Dessa

Open access från www.skattenytt.se, 2025-04-19 02:47:28

regler är i sig svårtillämpade. I kombination med reglerna för beräkning av skatten på makarnas B-inkomster blev de nästan osannolikt komplicerade. Det fanns därför utan tvekan skäl för departementschefens förslag 1986 att avskaffa sambeskattningen av B-inkomster fr o m taxeringsåret 1988 med hänvisning till dessa komplikationer.

> ''Det är starkt omvittnat att många skattskyldiga har betydande svårigheter att räkna ut sin skatt, när gemensam skatteberäkning skall ske. Detta gäller naturligtvis inte minst sådana makar som vanligen med försäljning av en villa eller en bostadsrätt. För skattemyndigheterna har naturligtvis inskränkningarna i sambeskattningen inneburit en lättnad i arbetsbelastningen. En ytterligare inskränkning löser endast i begränsad omfattning problemet, eftersom de i många stycken komplicerade bestämmelserna, anvisningarna, datasystemen och blanketterna måste finnas kvar och anpassas till olika förändringar i skattesystemet så länge det över huvud taget finns några fall kvar. Likaså måste personalens kunskaper och färdigheter bibehållas. Den enda möjligheten till att uppnå en väsentlig förenkling är således att helt avskaffa sambeskattningen av B-inkomster.''[47]

Det är allt. Det känns en smula snopet att en så betydelsefull reform som införandet av en fullständig särbeskattning av inkomst inte motiverades på ett mer principiellt sätt. Inte ett ord om jämställdhet, om att alla individer bör behandlas lika vid beskattningen och att staten inte bör ingripa i valet av samlevnadsform. Det var dock ändå fråga om den sista etappen i en lång utveckling som gått från fullständig sambeskattning till fullständig särbeskattning. Men det är något som är typiskt för den svenska skattelagstiftningen. Även när reformer av de mest omfattande betydelse genomförs sker det med trivialast möjliga motivering.

Avskaffandet av sambeskattningen av B-inkomsterna följdes av att ett antal andra sambeskattningsinslag samtidigt avskaffades, bl a rätten att utnyttja andra makens icke utnyttjade avdrag. Att dessa reformer samtidigt genomfördes visar ytterligare att det var frågan om att genomföra en fullständig särbeskattning i alla avseenden. Några år tidigare hade också förvärvsavdragen, dessa sambeskattningssystemens eviga följeslagare, avskaffats. Idag återstår egentligen endast ett sambeskattningsinslag vid inkomstbeskattningen, makereduktionen på 1 800 kr. Eftersom beloppet inte höjts sedan 1970 har det dock i realiteten sänkts avsevärt genom inflationen. Vid förmögenhetsbeskattningen har sambeskattningen dock tillsvidare bibehållits. Finansministern har dock aviserat att även denna sambeskattning kommer att avvecklas.

Den svenska familjebeskattningen har under inkomstskattelagstiftningens existens rört sig från den ena motpolen, att mannen beskattas även för hustruns inkomst, till den andra, fullständig särbeskattning. Eftersom beskattningen varit progessiv hela tiden är det en förändring av betydelse. Situationen hade varit en annan vid en rent proportionell beskattning. Som jämförelse kan sägas att man i

Open access från www.skattenytt.se, 2025-04-19 02:47:28

Danmark övergått till full särbeskattning först i samband med att en rent proportionell beskattning av alla kapitalinkomster införts. Även om en motsvarande reform förbereds i Sverige har det inte ansetts nödvändigt att genomföra den före den fullständiga särbeskattningen.

När det gäller utvecklingen från sam- till särbeskattning kan man avslutningsvis fråga sig: Är sam- resp. särbeskattning ett uttryck för gällande värderingar i samhället? I så fall har jämställdhetsdebatten och kvinnans förändrade ställning varit av avgörande betydelse. Eller är det så att de ekonomiska faktorerna varit avgörande för övergången, i det här fallet behovet av kvinnlig arbetskraft. Låt oss gissa att det varit fråga om en växelverkan. Ett är dock säkert. Jämställdheten mellan män och kvinnor, där särbeskattningen är ett viktigt inslag, är fortfarande ett område, där den svenska utvecklingen tilldrar sig internationell uppmärksamhet. SN

Gustaf Lindencrona är professor i finansrätt vid juridiska institutionen, Stockholms universitet.

Noter

[1]För värdefull hjälp med framtagning av bakgrundsmaterial till denna artikel framför jag ett varmt tack till jur kand. Kerstin Blom Boström
[2]Förordning (1902:84) om inkomstskatt
[3]Tabell 23. Statistik Årsbok 1917
[4]Folke Schmidt. Äktenskapsrätt (1963) s. 19—20
[5]Förordning (1902:84) om inkomstskatt § 10 och § 11
[6]SFS 1908:124
[7]SFS 1910:115
[8]SFS 1910:115 19 § 1 mom.
[9]SFS 1910:115 19 § 2 mom.
[10]Angående skatteförmågeprincipens innehåll och särskilt dess tillämpning på familjebeskattningen, se Gustaf Lindencrona. Skatteförmågeprincip och individuell beskattning. Festskrift till Jan Hellner (1984). s. 337
[11]prop. 1919:259 s. 41—42
[12]prop. 1919:259 s. 42
[13]SFS 1919:733
[14]prop. 1919:259 s. 31
[15]BeU 1919:52 s. 23
[16]Bestämmelsen kom att inflyta i 9 § (SFS 1919:733)
[17]prop. 1919:259 s. 31
[18]48 § kommunalskattelagen, 16 § förordningen om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt, 3 § förordningen om kommunal progressivskatt
[19]46 § 3. mom. kommunalskattelagen, 4 § 2. mom. förordningen om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt, 3 § förordningen om kommunal progressivskatt
[20]Med boets gemensamma inkomst avsågs ursprungligen endast egendom som var samfälld enligt gamla GB. Den ursprungliga betydelsen föll emellertid i glömska och som boets gemensamma egendom ansågs i praxis egendom, där båda makarna ägde var sin kvotdel. När särbeskattningen infördes fick frågan vad som var boets gemensamma inkomst betydelse igen eftersom mannen skulle taxeras från den. I

Open access från www.skattenytt.se, 2025-04-19 02:47:28

plenimålet RÅ 1971 ref 46 gick RR tillbaka till den ursprungliga betydelsen av ''boets gemensamma inkomst''. Två makar, som ägde hälften var av en fastighet, beskattades för hälften var.
[21]SFS 1938:368—369
[22]48 § anv. kommunalskattelagen
[23]SFS 1947:576
[24]SFS 1947:577
[25]Motivering i prop. 1947:212 s. 170 ff
[26]Lag (1947:529) om allmänna barnbidrag
[27]SFS 1952:406
[28]prop. 1952:213 s. 59
[29]SFS 1958:86
[30]SFS 1960:63
[31]SFS 1960:172—173
[32]prop. 1960:76 s. 92
[33]Gustaf Lindencrona—Fredrik Zimmer. Nordisk familiebeskatning (1988) s. 33—38
[34]SFS 1961:622—623
[35]SFS 1962:592
[36]SFS 1963:265
[37]SOU 1964:25
[38]Nils Elvander. Svensk skattepolitik 1945—1970. (1972) s. 204
[39]SFS 1965:153
[40]Eva Moberg. Kvinnans villkorliga frigivning. Ur Unga liberaler (1961)
[41]Nils Elvander säger i sin statsvetenskapliga studie Svensk skattepolitik 1945—1970: ''Redan på hösten 1962 framlade liberala studentförbundet ett tämligen radikalt, ehuru något oklart formulerat förslag: makar utan minderåriga barn skulle beskattas som om de förtjänat sina inkomster var för sig som ogifta, förvärvsavdraget skulle slopas, och barnfamiljerna skulle hjälpas genom höjda barnbidrag och s k vårdnadsbidrag. Vid förbundets kongress i januari 1963 togs steget ut till ett krav på generell särbeskattning'' (Elvander s. 274). Som en av författarna till den av Elvander avsedda skriften ''Solidarisk familjepolitik'' tycker jag naturligtvis det är intressant att Elvander noterar att ''därmed blev liberala studentförbundet den första partiorganisation som officiellt tog ställning för särbeskattningsprincipen'' (Elvander s. 274). Däremot kan jag inte dela uppfattningen att förslaget var oklart. Det innebar ju intet annat än särbeskattning i kombination med vårdnadsbidrag, d v s ett till barnet knutet familjestöd. Än i denna dag anser jag att särbeskattningen skulle ha följts av ett generösare stöd till barnfamiljerna enligt principen att det inte är äktenskapet utan förekomsten av barn som medför kostnader som motiverar statligt stöd.
[42]prop. 1970:70 s. 72—73
[43]Statistisk Årsbok 1972 tab. 252
[44]Statistisk Årsbok 1989 tab. 181
[45]Statistisk Årsbok 1989 tab. 183
[46]Ursprungligen föreskrevs att medhjälpande maken måste ha arbetat minst 600 timmar (SFS 1976:67—68). Efter regeringsbytet samma år sänktes gränsen till nu gällande 400 timmar i 52 § anv. 3. st kommunalskattelagen
[47]prop. 1985/86:130 s. 45

Open access från www.skattenytt.se, 2025-04-19 02:47:28

SRF
Står för trygghet

Att anlita en Redovisningskonsult SRF ger trygghet.
Beteckningen SRF är en garanti för kvalificerad *ekonomisk utbildning,* minst 5 års praktisk *yrkeserfarenhet* och en kontinuerlig *aktualitetsutbildning.*

Över hela landet

Redovisningskonsulter SRF finns på de flesta orter. Mer än 100 000 företag i vårt land anlitar någon av Sveriges över 700 Redovisningskonsulter SRF.

Mest mindre och medelstora företag

De flesta som anlitar en Redovisningskonsult SRF är mindre företag. Småföretagare som har verklig nytta av en aktiv rådgivare vid sin sida. Som vill ha en kunnig samtalspartner — inte en siffergranskare eller kontrollant.

SRF är inte vem som helst

Sveriges Redovisningskonsulters Förbund SRF ger en omfattande information och utbildning åt sina ledamöter. SRF har egen Servicebyrå för distribution av facklitteratur, blanketter m m, en Dataenhet för hjälp med utvärdering av datautrustning, Expertpanel med specialistkompetens. SRF är också representerat i offentliga nämnder och utgör remissinstans i bl a redovisnings- och skattefrågor.

Vill du veta mer om SRF?

Beställ vårt informationsmaterial från förbundskansliet i Falun.
Du hittar oss också i Gula Sidorna under ''Redovisningskonsulter'' markerade med SRF eller △.

SVERIGES REDOVISNINGSKONSULTERS FÖRBUND SRF
— småföretagarens rådgivare och samtalspartner.

Förbundsadress: Stigaregatan 7, Box 143, 791 23 Falun. Tfn 023-181 30.

☐ Sänd mig informationsmaterial om SRF.
☐ Sänd mig ansökningshandlingar för ledamotskap i SRF.

Namn _____

Företag _____

Adress _____

Postadress _____

Brevporto

SRF:s SERVICEBYRÅ AB
Box 143
791 23 FALUN

Open access från www.skattenytt.se, 2025-04-19 02:47:28