Några anteckningar om avdrag för ökade levnadskostnader på grund av dubbel bosättning

Av kammarrättsrådet Bengt Dahnér

Från och med 1964 års taxering infördes möjlighet för skattskyldig, som på grund av sitt arbete bosatt sig på annan ort än den där hans familj är bosatt, att få avdrag för ökade levnadskostnader på grund av den dubbla bosättningen. En förutsättning härför är att det med hänsyn till makes förvärvsverksamhet, svårighet att anskaffa familjebostad eller annan därmed jämförlig omständighet inte skäligen kan ifrågasättas att familjen skall avflytta till den skattskyldiges bostadsort. Bestämmelserna finns i punkt 3 fjärde stycket av anvisningarna till 33 § KL.

Dessa regler har nu tillämpats ett antal år. I några avgöranden har regeringsrätten tagit ställning till förutsättningarna för avdragsgilla ökade levnadskostnader vid dubbel bosättning. En sammanställning av dessa avgöranden kan bidra till att bringa klarhet beträffande de omständigheter som kan föranleda sådant avdrag. Först skall emellertid några rader ägnas åt förarbetena till lagstiftningen.

Lönebeskattningsutredningen (SOU 1962:47)

De sakkunniga erinrade om att situationen på bostadsmarknaden lett till att den som tog anställning på ny ort merendels åsamkades en betydande fördyring av sina levnadskostnader under en övergångstid till dess att en ny familjebostad kunnat erhållas. Han tvingade sålunda ofta att hyra en provisorisk bostad på den nya verksamhetsorten under det att familjen bodde kvar i det tidigare hemmet. Detta medförde att han, förutom utgifter för dubbel hyra, även måste vidkännas en ökning av sina levnadskostnader på grund av dubbelt hushåll. Härtill kom kostnader för resor till hustru och barn över veckoslut eller vid annan ledighet från arbetet. Enligt praxis var dessa merkostnader i huvudsak inte avdragsgilla vid taxeringen. Blott i fråga om skäliga kostnader avseende resor för besök hos familjen brukade avdrag medgivas.

Enligt de sakkunniga kunde starka skälighetssynpunkter anföras för en betydande utvidgning av möjligheterna till avdrag för fördyrade levnadskostnader. Härutöver borde emellertid även beaktas, att den olikformighet i beskattningen av traktamenten som förelåg mellan statsanställda och övriga, gjorde sig gällande även i flyttningsfallen. En statstjänsteman kunde nämligen medges s k omstationeringstraktamente för en tid av högst ett år under villkor att den anställde vidtog alla de åtgärder, som borde åligga honom för att anskaffa bostad av sådan beskaffenhet att han skäligen bort godtaga densamma.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-01-18 06:20:24

Gifta skattskyldiga kunde, fortsatte de sakkunniga, nödgas ha bostad på två orter även av annan orsak än bostadsbrist. Om exempelvis mannen erhöll anställning på annan ort än den tidigare verksamhetsorten och hustrun hade förvärvsarbete kunde det ofta vara oskäligt att kräva att hon flyttade till mannens verksamhetsort. Sålunda kunde hennes anställningsinkomst ej sällan vara så stor att en flyttning till den nya orten skulle medföra allvarligt försämrade inkomster för familjen i dess helhet. De sakkunniga ansåg att skattebördan för samtaxerade makar måste avvägas med utgångspunkt från att makar normalt har gemensamt hushåll. Om makarna på grund av sin förvärvsverksamhet eller andra liknande skäl inte hade gemensamt hushåll, borde den därigenom sänkta skatteförmågan beaktas genom avdrag för merkostnaderna. Däremot borde inte sådana avdrag ifrågakomma enbart av den grund att makarna var bosatta på skilda orter eller när de särtaxeras.

Proposition nr 120:1963

Departementschefen anförde bl a följande (s 69):

Utredningens förslag innebär även en utvidgning av möjligheter till avdrag för sådana merkostnader som uppkommer genom dubbel bosättning eller eljest i samband med flyttning, där makar var för sig har förvärvsarbete på skilda orter eller om jämförbara förhållanden föreligger. Avdrag medges för närvarande i mycket begränsad omfattning. En liberalisering har sedan länge framstått som ett angeläget önskemål. Utredningens förslag avser arbetstagare såväl i enskild som allmän tjänst. Remissinstanserna har allmänt accepterat vad utredningen förordat. Även jag biträder utredningsförslaget i detta hänseende. Anmärkas bör måhända att de för traktamenten föreslagna schablonavdragen inte blir tillämpliga i fall av dubbel bosättning, utan avdrag kommer att beräknas efter de i varje enskilt fall föreliggande omständigheterna. En sådan ordning synes naturlig med hänsyn till att storleken av merkostnaderna varierar och är beroende av tillfälligheter.

Generella anvisningar för tillämpningen har ifrågasatts

Förste taxeringsintendenten i Kopparbergs län frågade riksskattenämnden hur bestämmelserna borde tillämpas i sådana fall då det var svårt att skaffa familjebostad på arbetsorten. Riksskattenämnden svarade (10.2.67) att frågan inte lämpade sig för generella anvisningar. Prövning måste i stället ske på grundval av de i varje särskilt fall föreliggande omständigheterna. RN delade emellertid taxeringsintendentens uppfattning att skattskyldig, som under flera år haft arbete på annan ort än familjens bostadsort och som åberopat bostadsbrist på arbetsorten som enda skäl för avdragsrätt, inte borde medgivas avdrag för ökade levnadskostnader med mindre han på något sätt dokumenterat familjens avsikt att flytta till arbetsorten så snart bostad kunde erhållas. Att uppställa en bestämd tidsgräns för avdragsrätten på sätt taxeringsintendenten föreslagit i sin skrivelse borde däremot inte ifrågakomma, ansåg riksskattenämnden.

I den följande rättsfallssammanställningen har grupperingen skett efter bostadsbrist, makes förvärvsverksamhet och annan jämförlig omständighet.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-01-18 06:20:24

1. Bostadsbrist

Avdrag medgivet

RÅ 1970 not 931 (SN 1970 s 492)

Avdelningsdirektören B var intill utgången av jan 1961 kapten i Strängnäs. Den 1/2 1961 fick han vikariatslöneförordnande som intendent vid försvarets radioanstalt i Stockholm. Den 1/10 1963 utnämndes B till byrådirektör vid statens biltrafiknämnd i Stockholm. Under ifrågavarande år liksom under 1964 hyrde B bostad i Stockholm medan familjen bodde i familjebostad i Stallarholmens kommun. Sommaren 1966 flyttade B och hans familj till villa i Norrviken. — I 1965 års deklaration yrkade B avdrag för ökade levnadskostnader i Stockholm med 4 635 kr. — TN medgav, men PN och KR vägrade avdrag. RR yttrade: I målet får numera anses utrett att B:s anställning i Stockholm fram till den 1/10 1963 varit av så oviss natur att den icke kan betraktas såsom stadigvarande. Först från nämnda dag har anställningen fått sådan varaktighet att en flyttning av familjen till Stockholm varit motiverad. På grund av svårigheterna att anskaffa familjebostad där får det emellertid anses förklarligt att någon avflyttning icke kommit till stånd under år 1964. Med hänsyn härtill får B anses berättigad till avdrag för den ökning i levnadskostnaderna som föranletts av att han haft sitt arbete på annan ort än den där hans familj varit bosatt. Mot det härutinnan yrkade beloppet, 4 635 kr, har någon erinran icke gjorts.

RR:s utslag 16.2.72 ang direktören Per Waessmans inkomsttax:ar 1967–68

W var gift och hade fyra barn. 1.4.66 tillträdde han en ny tjänst i Sundsvall men familjen bodde kvar i Stockholm till den 15.8.67. Under tiden 1.4–30.6.66 bodde W i en hyrd lägenhet om 1 rum och kök och resten av året i en lägenhet om 4 rum och kök. Sistnämnda lägenhet var inrymd i W:s fastighet, som han köpt i maj 1966 och tillträtt 1.7 samma år. — PN och KR vägrade avdrag för ökade levnadskostnader fr o m 1.7.66. RR medgav avdrag och yttrade: W:s behov av familjebostad i Sundsvall kan, med beaktande av familjens storlek och övriga förhållanden, icke anses ha blivit tillgodosett genom den bostadslägenhet, som han kom i besittning av genom fastighetsförvärvet i maj 1966. Med hänsyn till rådande bostadsbrist finns ej heller eljest skälig anledning antaga att familjen skulle kunna avflytta till Sundsvall tidigare än som skett. Waessman får därför anses berättigad till avdrag för den ökning i levnadskostnaden, som föranletts av den skilda bosättningen. — — — (två ledamöter var skiljaktiga och vägrade avdrag).

Eftersom två ledamöter i RR var skiljaktiga utgör rättsfallet möjligen ett gränsfall. Tyvärr framgår det inte av utslaget vad som avses med "övriga förhållanden" varför man vid tolkningen måste bygga på antaganden. Det är väl inte uteslutet att W i egenskap av direktör (tax ink drygt 100 000 kr) i ett bilbolag ansetts kunna kräva en viss bostadsstandard som t ex tillät representation i hemmet. En sådan tolkning är förenlig med lönebeskattningsutredningens ovannämnda uttalande "bostad av sådan beskaffenhet att han skäligen bort godtaga densamma." Jfr utgången i det nedan återgivna målet ang Enström, som inte fick avdrag.

Avdrag vägrat

RÅ 1968 not 1979 (SN 1969 s 252)

Muraren B var gift och hade familjebostad i Rättvik. Han hade sedan 1958 arbetat hos olika byggnadsfirmor i Stockholm. Hans hustru hade anställning som städerska i hemtrakten. B yrkade avdrag för ökade levnadskostnader i Stockholm med 15 kr för dag under 290 dagar eller med 4 350 kr. — TN medgav avdrag med 11 kr för dag under 270 dagar. — PN och KR: ej ändring. Hos RR framhöll TI att B inte visat att han under beskatt-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-01-18 06:20:24

ningsåret eller tidigare vidtagit alla de åtgärder som skäligen kunde begäras för att anskaffa familjebostad i Stockholm. RR yttrade: Utredningen i målet visar att B under beskattningsåret och dessförinnan under lång tid förlagt sin yrkesverksamhet till Stockholm och haft bostad där. Sådana omständigheter har icke visats föreligga att B det oaktat kan anses berättigad till avdrag för ökad levnadskostnad i anledning av hans och hans familjs skilda bosättning.

RÅ 1969 not 1079 (SN 1969 s 655)

Träarbetaren G hade sedan 1956 arbetat hos olika byggnadsfirmor i Stockholm medan familjen varit bosatt i Rättvik. RR vägrade G avdrag för ökade levnadskostnader i Stockholm med motivering: G har under beskattningsåret och dessförinnan under en följd av år haft sin yrkesverksamhet förlagd till Stockholm och haft bostad där, medan hans familj varit bosatt i Rättvik. För att erhålla avdrag jämlikt p 3 sista st anv till 33 § KL för den ökning i levnadskostnaderna, som den från familjen skilda bosättningen medfört, har G i huvudsak anfört, att förhållandena på bostadsmarknaden i Stockholm hindrade honom att få familjebostad där. Han har emellertid icke förebragt någon utredning, som visar om eller i vad mån han vidtagit de åtgärder, som skäligen kan begäras för anskaffande av sådan familjebostad. Ej heller har han förebragt andra omständigheter, som är tillräckliga för att jämlikt nämnda författningsrum erhåll sådan avdragsrätt.

RÅ 1971 not 599 (SN 1971 s 528)

Bilinspektören B var född 1903 och hade familjebostad i Malmö. Han var anställd vid Väg- och vattenbyggnadsverket och var fr 1.6.64 stationerad i Vänersborg, där han hyrde bostad. Han hade fått omplaceringstraktamente fram till 1.6.65. B yrkade avdrag för ökade levnadskostnader under 127 dygn i Vänersborg med 4 925 kr. — TN vägrade avdrag. — B anförde hos PN att han varit anmäld hos bostadsförmedlingen sedan april 1964 men ej anvisats någon bostad. TI invände att B endast sökt en enrumslägenhet. En sådan kunde inte vara avsedd till familjebostad. B framhöll att bostadssituationen i Vänersborg var svår och att det därför var lättare att skaffa en mindre lägenhet. PN medgav avdrag, eftersom det m h t de speciella omständigheterna i målet inte skäligen kunde ifrågasättas att familjen skulle flytta till Vänersborg. — TI anförde i KR att när B fått tjänsten i Vänersborg hade det återstått nästan 4 år till B:s pensionering. För en så lång tidsperiod fick det anses skäligt att flytta till tjänstgöringsorten. Att B ägde villa i Malmö utgjorde inte sådan omständighet, som kunde medföra rätt till avdrag för ökade levnadskostnader p gr a dubbel bosättning. KR: ej ä. — RR vägrade avdrag och anförde: Utredningen i målet visar, att B sedan 1.6.64 varit stationerad i Vänersborg och bott där, medan hans familj bott kvar å hans föregående tjänstgöringsort i Malmö. Sådana omständigheter har icke visats föreligga, att B kan anses berättigad till yrkat avdrag för ökad levnadskostnad i anledning av hans och hans familjs skilda bosättning (tax 1966).

RÅ 1971 ref 15 (SN 1971 s 493)

A var gift och hade familjebostad i Åmål. Han var sedan 1956 och under hela 1965 anställd vid SJ i Göteborg, där han hyrde rum. Han pensionerades i maj 1966 och flyttade då åter till Åmål. A yrkade avdrag för ökade levnadskostnader i Göteborg med 3 170 kr, då han p gr a bostadsbrist inte kunnat få familjebostad i Göteborg. – TN, PN och KR medgav avdrag. — A hade i KR åberopat intyg från bostadsförmedlingen i Göteborg enl vilket han 1.2.56—31.12.65 varit anmäld vid förmedlingen och under denna tid inte erbjudits någon lägenhet. Han åberopade också intyg från bostadsförmedlingen i Partille enl vilket han varit anmäld där 7.2.57—jan 1966 samt att han 6.10.65 anvisats lägenhet i nyproduktion, men att anvisningen avböjts. Denna lägenhet hade nämligen blivit färdig först efter

Open access från www.skattenytt.se, 2026-01-18 06:20:24

hans pensionering i maj 1966, då han redan flyttat tillbaka till Åmål. — RR vägrade avdrag och yttrade: Utredningen i målet visar att A under beskattningsåret och dessförinnan under lång tid förlagt sin yrkesverksamhet till Göteborg och haft bostad där eller i stadens närhet. M h t att detta förhållande ägt bestånd under närmare 10 år kan den av A förebragta utredningen icke anses på godtagbart sätt visa att han skulle vara berättigad till avdrag för ökade levnadskostnader i anledning av hans och hans familj skilda bosättning.

RR:s utslag 16.2.72 ang järnvägsexpeditören Frans Enströms inkomsttax 1967

E var gift och hade familjebostad i Östersund. Efter ansökan hade han 1.11.63 tillträtt tjänst som järnvägsexpeditör i Ånge. Han uppgav att familjen bodde kvar i Östersund med hänsyn till barnens skolgång samt på grund av bostadsbrist i Ånge. Sedan TN medgivit avdrag för ökade levnadskostnader yrkade TI hos PN att E skulle vägras avdrag samt framhöll följande: Sådan bostadsbrist förelåg inte i Ånge att E inte kunnat få familjebostad där. Det föreföllll snarare som om E:s familj bodde kvar i Östersund med hänsyn till den förmånliga hyran där. Inte heller borde barnens skolgång hindra flyttning eftersom det fanns gymnasium i Ånge. – E invände att han hade extra arbeten i Östersund. – PN biföll TI:s yrkande samt yttrade. Av handlingar fick anses framgå att E haft möjlighet att få bostad i Ånge om han varit beredd att acceptera hyressättningen på orten. På grund härav kunde det med hänsyn till anställningens varaktighet ifrågasättas att E med familj skulle flytta till Ånge. — KR och RR: ej ä.

2. Makes förvärvsverksamhet

RÅ 1971 not 219 (SN 1971 s 417)

Stationsmästaren H var anställd hos postverket och hade tidigare tjänstgjort i Växjö. Fr o m 1.12.62 fick han en högre tjänst i Lerum. Under 1966 hyrde han tillfällig bostad i Lerum. H:s hustru hade anställning i Växjö, där hon bodde i familjens bostad. H yrkade avdrag för ökade levnadskostnader i Lerum med 2 904 kr.

TN och PN vägrade avdrag. PN yttrade: Jämlikt anv till 33 § KL kan avdrag för ökade levnadskostnader i regel icke medgivas skattskyldig enbart på den grund att han har sitt arbete på annan ort än den, där han har sin bostad. Oavsett sagda bestämmelse kan avdrag för ökade levnadskostnader medgivas om det på grund av makes förvärvsverksamhet, svårighet att anskaffa familjebostad eller annan därmed jämförlig omständighet icke skäligen kan ifrågasättas att familjen skall avflytta till den skattskyldiges arbetsort. Av handlingarna framgår att H beretts tillfälle erhålla familjebostad i Lerum. Genom vad H uppgivit får anses att H:s hustru skulle kunna erhålla tjänst, därvid Lerum skulle kunna ifrågakomma som bostadsort. Med hänsyn till vad sålunda förekommit och ej heller eljest kan anses visat att det skulle föreligga omständighet, som kan medföra att flyttning skäligen icke kan ifrågasättas, finner PN H icke berättigad till avdrag för ökade levnadskostnader i anledning av ifrågavarande tjänstgöring i Lerum.

KR medgav avdrag och yttrade: I målet är upplyst att H:s hustru haft stadigvarande anställning i Växjö och varit där bosatt. Det kan med hänsyn till hustruns anställning i Växjö och de betingelser under vilka hon skulle nödgas arbeta vid antagande av ny tjänst med Lerum som bostadsort samt övriga omständigheter i målet icke skäligen ifrågasättas att hon skolat avflytta till Lerum. Vid sådant förhållande är H jämlikt 3 p 4 st anv till 33 § KL berättigad till avdrag för den ökning av levnadskostnaderna, som han fått vidkännas på grund av vistelse å annan ort än makan. Det i sådant hänseende yrkade beloppet, 2 904 kr, får anses skäligt.

RR fastställde PN:s beslut på de av PN anförda skälen. En ledamot var skiljaktig och anförde: Av utredningen i målet får anses framgå, att makarna H vid mannens förflyttning till

Open access från www.skattenytt.se, 2026-01-18 06:20:24

Lerum räknat med att även hustrun inom kort skulle flytta till denna ort eller dess närhet men att avsikten sedermera övergivits med hänsyn till de högre bostadskostnader och försvårade arbetsförhållanden, som en flyttning av familjebostaden skulle inneburit för makarna. Dessa svårigheter har visserligen icke varit allvarligare än som normalt förekommer vid flyttning till ett storstadsområde. Trots detta har, med hänsyn till makarnas anställningsförhållanden och omständigheterna i övrigt, icke skäligen bort ifrågasättas vare sig att mannen skolat avstå från den befordran, som varit förenad med förflyttningen, eller att hustrun, sedan hon fått närmare kännedom om förhållandena i mannens nya bostadsort, skolat avflytta till denna ort. Jag finner därför skäligt fastställa det slut överklagade utslaget innehåller.

RÅ 1971 not 357 (SN 1971 s 493)

Sjukvårdaren Ö arbetade 1964 i Uppsala. Hans familj flyttade 15.6.64 till Halmstad på grund av hustruns luftrörsbesvär. Sedermera flyttade mannen också till Halmstad. Ö yrkade avdrag för ökade levnadskostnader 15.6—31.12.64 med 1 275 kr och för hemresor med 720 kr. — KR: Av handlingarna i målet framgår att, sedan Ö:s hustru avflyttat till Halmstad, Ö kvarbott å sin verksamhetsort, Uppsala. För den ökning i hans levnadskostnader å hans verksamhetsort eller för de resekostnader, som må ha föranletts av makarnas efter hustruns avflyttning skilda bosättning, är han icke berättigad till avdrag. — RR: ej ä.

3. Annan därmed jämförlig omständighet

RÅ 1968 ref 53 (SN 1969 s 193)

Avdrag medgivet

Stationsinspektoren E, som med sin familj var bosatt i Malmö, tillträdde den 1/12 en tjänst som stationsinspektor vid SJ i Trelleborg. Trots att han där fick bostad för familjen den 1/2 1963, flyttade familjen dit först sedan E:s två äldsta söner avlagt examina vid läroverk i Malmö på våren 1963.

RR yttrade: När E den 1/2 1963 fick familjebostad i Trelleborg var två söner till honom elever vid läroverk i Malmö. De beräknades där avlägga examen under våren samma år, den ene studentexamen och den andre realexamen. – Med hänsyn till de olägenheter som under angivna förhållanden skulle ha uppkommit om E:s familj under vårterminen flyttat till Trelleborg, har det icke skäligen kunnat ifrågasättas att familjen bort avflytta till Trelleborg tidigare än som skett. E är därför jämlikt p 3 fjärde st av anv till 33 § KL, berättigad till avdrag för den ökning av levnadskostnaden som föranletts av den skilda bosättningen. — Anledning föreligger icke till erinran mot det av E i sådant hänseende yrkade beloppet, 1 500 kr.

Avdrag vägrat

RÅ 1970 not 542 (SN 1970 s 419)

Besvär av byggnadsarbetaren B angående inkomsttaxering år 1965. — B vars familj hade bostad i Kinna, hade under en följd av år arbetat i Göteborg, där han hyrt en bostad. B yrkade avdrag för ökade levnadskostnader i Göteborg med 6 875 kr. — TN medgav avdrag.

Hos PN anförde TI, att B för många år sedan antagit arbete med stadigvarande förläggning till Göteborg och varit bosatt i anslutning till arbetsorten. Något godtagbart skäl till varför familjen ej avflyttat till B:s arbetsort hade ej visats. — PN biföll TI:s yrkande att avdraget skulle vägras.

B anförde hos KR att han inte flyttat till Göteborg därför att hustrun på grund av sjuk-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-01-18 06:20:24

dom behövde vård och tillsyn. Sådan vård och tillsyn kunde inte erhållas i Göteborg men väl i Kinna. — KR lämnade B:s talan utan bifall. — RR: ej ändring (En ledamot av RR ville bifalla B:s talan).

Anm: Det framgick att hustrun sköttes i sitt hem av en hemsamarit och av en i närheten bosatt dotter.

Sammanfattning

Såsom riksskattenämnden framhöll i sitt svar till förste taxeringsintendenten i Kopparbergs län bör avdrag för ökade levnadskostnader i bostadsbristfallen endast medges om den skattskyldige på något sätt dokumenterar familjens avsikt att flytta till den skattskyldiges arbetsort så snart bostad kan erhållas. Av regeringsrättens avgöranden i dessa mål kan utläsas att avdrag endast medges under en relativt kort tid. — Av rättsfallen under grupperna 2 och 3 här ovan synes framgå att de nya bestämmelserna också i dessa fall tolkas restriktivt.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-01-18 06:20:24