

Meddelanden från Riksskatteverket

Utg. av Skattenytt, Leksand, tel. 0247-104 30 • Ansv. utgivare: Regeringsrådet Sigvard Berglöf

Serie I ang. direkt skatt

Motsvarar Riksskatteverkets författningssamling (RSFS) och Riksskatteverkets förhandsbesked mm (RSV/FB) serie Dt = Direkt skatt — Taxering

Nr 5 1985 – Årg. 15

Riksskatteverkets anvisningar m m om beskattning av vissa naturaförmåner m m att tillämpas vid 1986 års taxering ¹

RSV Dt
1985:16

Utkom från trycket
den 23 december 1985

Riksskatteverket har med stöd av 3 § instruktionen (1970:752) för riksskatteverket beslutat meddela följande anvisningar m m för beskattning av vissa naturaförmåner m m.

1 Gällande bestämmelser

1.1 Beskattningsregler

Enligt 32 § 3 mom fjärde stycket kommunalskattelagen (KL) samt p 3 tredje stycket av anvisningarna till nämnda lagrum skall förmån av mindre värde som lämnats i annat än pengar inte tas upp som intäkt, om det kan antas, att förmånen inte är avsedd att utgöra direkt ersättning för utfört arbete. Vid bedömning om förmånen skall tas upp som intäkt skall hänsyn tas till det sammanlagda värdet av de förmåner av detta slag som den skattskyldige fått från samma arbetsgivare (uppdragsgivare). Vid beräkning av det sammanlagda värdet skall även beaktas förmåner från personalstiftelse, som hör till arbetsgivaren. Hänsyn skall också tas till den inbesparing i normala levnadskostnader, som förmånen kan ha inneburit. För att förmånen skall vara skattefria krävs vidare, att den inte kan jämföras med lön eller pension. Förmånen skall syfta till att skapa trivsel i arbetet eller också grunda sig på sedvänja inom det yrke eller den verksamhet, som det är fråga om. Har den skattskyldige möjlighet att avstå från förmånen mot ersättning i pengar, bör förmånen i regel betraktas som skattepliktiga. Motsvarande gäller om den skattskyldige genom sitt arbete kunnat disponera över egendom eller på annat sätt fått en förmån som inneburit en inte ringa inbesparing i de personliga levnadskostnaderna.

Anvisningar:

Förmån i form av obligation, aktie, presentkort eller liknande värdehandling betraktas inte som naturaförmån utan anses jämställd med kontanta medel.

Vid bedömning om skatteplikt för en viss förmån föreligger är utan betydelse om rätten till förmånen grundas på kollektivavtal eller på individuell överenskommelse med arbetsgivaren.

¹Jfr RSFS 1984:54 RSV Dt 1984:19

1.2 Regler om uppgiftsskyldighet

I KL saknas regler om beloppsgräns för beskattning av naturaförmåner. Vad gäller uppgiftsskyldigheten finns en bestämmelse i 37 § taxeringslagen (TL), som rör arbetsgivares skyldighet att lämna kontrolluppgift. Enligt undantag i 37 § 1 mom punkt 1 f) TL behöver arbetsgivare inte lämna uppgift om naturaförmåner vilkas sammanlagda värde, efter avdrag för ersättning, uppenbarligen inte överstiger 600 kr för ett helt år räknat. Denna inskränkning i uppgiftsskyldigheten gäller inte om förmånen i sin helhet skall anses som skattepliktig intäkt. (Se 2.3)

För fåmansföretag gäller särskilda regler om uppgiftsskyldigheten. (Se 2.2.2)

2 Olika slag av naturaförmåner

Bestämmelsen i 32 § 3 mom fjärde stycket KL (se 1.1) tillkom för att underlätta för stora löntagargrupper att upprätta deklaration och hade dessutom till syfte att förenkla taxeringskontrollen. De praktiska skäl som motiverade regelns tillkomst har föranlett RSV att indela naturaförmånerna i tre grupper. RSV lämnar nedan exempel på de vanligast förekommande förmånerna, som ingår i de olika grupperna.

Anvisningar:

Grupp I utgörs av förmåner som inte bör anses skattepliktiga.
Grupp II avser förmåner vilkas skatteplikt beror av värdet och
grupp III förmåner som alltid bör anses skattepliktiga.

2.1 Förmåner som inte bör anses som skattepliktiga (grupp I)

Anvisningar:

Till denna grupp hänförs förmåner av obetydligt ekonomiskt värde för mottagaren, s k trivselförmåner. Hit räknas även vissa förmåner, vilkas värde visserligen kan vara större, men som enligt praxis inte ansetts skattepliktiga och därför även i fortsättningen bör undantas från beskattning.

Exempel

- fria överdrags- och skyddskläder och fri tvätt av sådana,
- förfriskningar under arbetet (kaffe o d) som inte kan anses som måltid,
- sedvanliga rabatter åt anställda vid inköp av varor och tjänster, som ingår i arbetsgivarens varusortiment eller produceras av arbetsgivaren.

Anvisningar:

Med sedvanlig rabatt avses rabatt som lämnas p g a sedvänja inom yrket eller verksamheten och som i princip är tillgänglig

för hela företagets personal. En förutsättning för att rabatten i skattehänseende skall anses som sedvanlig, dvs skattefri, är att den ligger på en rimlig nivå. Vad som i det enskilda fallet skall avses med rimlig nivå går inte att avgöra generellt. Rabatterna varierar i olika branscher och från tid till annan. För att kunna godta rabatten som sedvanlig krävs därför att den inte är större än vad den anställde som kund eller personalen som grupp skulle kunna utverka på annat håll. Vid denna bedömning måste övervägas om försäljnings-, sortiments- och personalpolitiska skäl påverkar rabattens storlek. En ytterligare förutsättning för att rabatten i skattehänseende skall anses som sedvanlig är att den avser endast normala inköp av varor och tjänster för den anställdes och hans familjs egen konsumtion. Detta får särskild betydelse vid inköp av kapitalvaror. (Se 2.3)

Exempel

- sedvanliga gåvor från arbetsgivare med karaktär av personalomkostnader, t ex klocka, medalj eller gåva av annat slag med huvudsakligen personligt värde, som lämnas efter längre tids anställning. (Se 3.2.2),
- fritt utnyttjande av arbetsgivaren tillhandahållna lokaler med tillhörande utrustning för motion och motionsidrott samt fritt tillhandahållande av enklare klädustrustning försett med arbetsgivarens reklamtryck, såsom T-shirts och träningsoveraller för den anställdes personliga bruk.

Anvisningar:

Med lokaler, som tillhandahålls av arbetsgivaren för motion och motionsidrott, avses förutom arbetsgivarens egna lokaler även förhyrd lokal eller förhyrd tid avseende kollektivt utnyttjande för motsvarande ändamål. Skattefriheten bör avse endast sådan motion och motionsidrott som kan utövas med utrustning (idrottsredskap) av enklare slag. En förutsättning för skattefriheten bör vara att förmånen är tillgänglig för företagets hela personal och att den anställde inte kan få belopp motsvarande avgift eller annan kostnad direkt utbetald till sig. Förmån i form av dyrbarare utrustning avseende idrottsredskap eller kläder, entréavgifter till idrottsevenemang eller startavgifter i tävlingar av olika slag omfattas inte av undantaget från beskattning.

Exempel

- fri/subventionerad TV-licens, tidning eller tidskrift om förmånen har ett direkt samband med arbetsgivarens produktion.

Anvisningar:

Fri/subventionerad TV-licens, tidning eller tidskrift bör inte anses som skattepliktig förmån om denna har ett direkt sam-

RSV Dt 1985:16

band med arbetsgivarens produktion av program resp tidningar, t ex fri TV-licens för anställda vid Sveriges Radio AB och dess dotterbolag. För skattefrihet bör gälla att den anställda inte kan få belopp motsvarande avgiften utbetalat direkt till sig. Förmånen av fri/subventionerad dagstidning som anställd i ett tidningsföretag erhåller från annat tidningsföretag bör även omfattas av undantaget från beskattning.

Exempel

- fria resor för järnvägspersonal och deras familjer,
- fri/subventionerad måltid för lärare m fl med tillsynsskyldighet eller motsvarande ansvar för barn under skolmåltid eller i samband med s k pedagogisk måltid.

Anvisningar:

Med lärare m fl i exemplet ovan avses förutom lärare även annan personal vid skola, förskola, dag- och fritidshem som under arbetstid utövar tillsyn av barn under skolmåltid eller har ansvar för måltiden genom deltagande i s k pedagogisk måltid. Skattefrihet för kostnadsfri eller subventionerad måltid gäller endast vid tillsyn av skolmåltid eller vid deltagande i s k pedagogisk måltid. För annan personal med subventionerad lunch gäller särskilda anvisningar (RSFS 1984:51 RSV Dt 1984:18).

Exempel

- fri kost för elev, som genomgår lärlingsutbildning enligt förordningen (1980:533) om försöksverksamhet med gymnasial lärlingsutbildning eller yrkesintroduktion enligt förordningen (1980:534) om försöksverksamhet med introduktionsprogram och yrkesintroduktion knutna till gymnasieskolan, om han inte erhåller högre ersättning än som utgår enligt studiestödslagen (1973:349).

2.1.1 Arbetsgivarens uppgiftsskyldighet

Arbetsgivaren är inte skyldig att lämna uppgift om förmåner som tillhör grupp I. Gäller förmånen rabatt eller gåva bör observeras att sådan förmån under vissa förutsättningar är skattepliktig. (Se 2.3 och 3.2.2) I så fall föreligger uppgiftsskyldighet för förmånen.

2.2 Förmåner vilkas skatteplikt beror av värdet (grupp II)

Anvisningar:

De förmåner som hänförs till denna grupp bör anses skattefria endast om deras sammanlagda värde inte överstiger 600 kr för

helt år räknat. Det bör observeras, att sammanläggning sker inte bara av förmåner som erhållits från en och samma arbetsgivare utan även av förmåner från personalstiftelse, som hör till arbetsgivaren.

Med personalstiftelse avses i detta sammanhang — dvs enligt 32 § KL — inte enbart personalstiftelse som utformats enligt den s k tryggandelagen (SFS 1967:531). En personalstiftelse (eller annan juridisk person) bör anses höra till en arbetsgivare om den tillkommit genom arbetsgivarens medverkan och dess ändamål är att tillgodose intressen för i huvudsak de anställda, förutvarande anställda eller efterlevande till dessa.

Vid beräkning av förmånernas sammanlagda värde tas inte hänsyn till förmåner som hör till grupp I eller grupp III.

Har förmån som hör till grupp II lämnats endast under del av inkomståret, t ex vid nyanställning, deltidstjänstgöring, tjänstgöring på annan ort, sjukdom m m, skall skatteplikten bedömas med hänsyn till vad värdet normalt skulle ha varit om förmånen hade lämnats under hela året. Har förmån exempelvis lämnats under halva inkomståret föreligger skatteplikt om värdet av förmånen överstiger 300 kr.

Exempel

- subventionerad kost, såsom lunch till nedsatt pris,
- subventionerad bostad, såsom hyresbillig tjänstebostad,
- bränsle till nedsatt pris,
- elektrisk ström till nedsatt pris,
- beklädnad i och för tjänsten (annat än överdrags- och skyddskläder) som tillhandahålls till nedsatt pris,
- subventionerad telefon i bostaden,
- subventionerad semesterbostad i Sverige eller utlandet.

Värdet av förmån av subventionerad lunch kan i regel beräknas till det i skattetabellerna för inkomståret angivna värdet för fri kost, ett mål om dagen, vid korttidsanställning. För inkomståret 1985 är detta värde 17:60 kr. Vid 1986 års taxering bör därför förmånen av subventionerad lunch normalt beräknas till ett belopp per dag, som motsvarar skillnaden mellan 17:60 kr och det pris den anställde erlagt för lunchen. Om förmånen ges i form av s k värdekuponger som gäller som betalningsmedel på flera näringsställen får dessa värderingsregler tillämpas endast under förutsättning att det sammanlagda kupongvärdet per arbetsdag för mottagaren inte överstigit 25 kr.²

²Jfr RSFS 1984:51 RSV Dt 1984:18

RSV Dt 1985:16 2.2.1 Arbetsgivarens uppgiftsskyldighet

Naturaförmåner som tillhör grupp II skall redovisas på kontrolluppgift om det sammanlagda värdet av lämnade förmåner — efter avdrag för ersättning — överstiger 600 kr för helt år räknat.

Anvisningar:

På kontrolluppgiften anges vad slag av förmån som lämnats och i förekommande fall det belopp som mottagaren erlagt för förmånen. Har förmån lämnats endast under viss tid av året, skall denna tid anges på kontrolluppgiften. Vid prövning om 600 kr-gränsen överskridits bör beaktas kravet på sammanläggning av förmåner från en och samma arbetsgivare. Vilka förmåner som skall tas med vid beräkningen och hur värdet av förmån, som lämnats under viss tid av året, skall beräknas anges under 2.2.

2.2.2 Särskilda bestämmelser för fåmansföretag

Den begränsning i arbetsgivarens uppgiftsskyldighet, som gäller naturaförmåner med ett värde som inte överstiger 600 kr för helt år räknat gäller inte för fåmansföretag och till sådant företag hörande personalstiftelse ifråga om företagsledare eller honom närstående person eller delägare i företaget. För denna personkrets skall förmånen anges på kontrolluppgift även om värdet understiger 600 kr. Vidare skall på kontrolluppgiften anges om den som fått förmånen är en person i nämnda personkrets.

Bestämmelserna härom återfinns i 37 § 1 mom första punkten sista stycket och 2 mom åttonde stycket TL.³

2.3 Förmåner som alltid bör anses skattepliktiga (grupp III)

Anvisningar:

Här avses förmåner som inte kan hänföras till åtgärder från arbetsgivarens sida för att skapa trivsel i arbetet eller dylikt utan som i regel måste betraktas som direkt ersättning för utfört arbete. Dessa förmåner bör därför anses skattepliktiga oavsett värdet.

Exempel

- hyresfri bostad,
- fri kost, ett eller flera mål om dagen,
- fritt bränsle,
- fri elektrisk ström,

³Jfr RSFS 1980:33 RSV Dt 1980:13

- rätt att för privat bruk nyttja bil som ställts till förfogande av arbetsgivaren, **RSV Dt 1985:16**
- rabatt åt anställda, vilken överstigit vad som sedvanligen förekommer, se 2.1,
- fri beklädnad i och för tjänsten (annat än överdrags- och skyddskläder),
- fri telefon,
- fri TV-licens (utom i sådana fall som är hänförliga till grupp I),
- fri dagstidning (utom i sådana fall som är hänförliga till grupp I),
- fri semesterbostad i Sverige eller utlandet.

Anvisningar:

Med fri förmån bör jämföras sådana fall, där den anställde visserligen betalar ersättning till arbetsgivaren för förmånen, men där ersättningen är så obetydlig i förhållande till förmånens värde, att förfarandet får anses ha tillkommit för att kringgå bestämmelsen om ovillkorlig skatteplikt för den helt fria förmånen.

Förmånen att få – fritt eller mot viss ersättning – för privat bruk använda bil som ställts till förfogande av arbetsgivaren får i regel anses ha ett värde överstigande 600 kr för helt år räknat. Skulle i undantagsfall den anställde ha använt bilen i så liten omfattning, att förmånens värde uppenbarligen understiger 600 kr för helt år räknat, blir frågan om skatteplikt för förmånen att bedöma enligt reglerna under punkten 2.2. Med liten omfattning avses däremot inte det fallet, då den anställde betalar ett så högt pris för att nyttja förmånen, att förmånsvärdet efter avräkning för ersättningen understiger 600 kr. Förmånen skall i så fall hänföras till grupp III.⁴

2.3.1 Arbetsgivarens uppgiftsskyldighet

De naturaförmåner, som hör till grupp III skall alltid redovisas på kontrolluppgift, oavsett vilket värde förmånen har.

Anvisningar:

På kontrolluppgiften anges förmånens art. Beträffande förmån som lämnats viss tid under året, se 2.2.1.

⁴ Jfr RSFS 1985:25 och RSV Dt 1985:14

RSV Dt 1985:16 3 Värderingsprinciper

3.1 Naturaförmåner

För värdering av naturaförmåner gäller såsom allmän regel att det skattepliktiga värdet i princip skall motsvara marknadsvärdet (ortens pris, 42 § KL), dvs vad det skulle ha kostat den skattskyldige att för pengar skaffa sig något motsvarande.

För vissa naturaförmåner har RSV i särskilda föreskrifter och anvisningar fastställt grunder för värdering, t ex för förmån av fri eller delvis fri bil⁴, förmån av fri eller subventionerad lunch⁵ och ersättningar m m i samband med idrottslig verksamhet⁶. Beträffande övriga förmåner — för vilka särskilda anvisningar för värdering saknas — gäller således marknadsvärdet (ortens pris) som värderingsgrund.

Anvisningar:

Är det sannolikt att förmånstagaren inte skulle ha skaffat sig vad som motsvarar förmånen om han själv skulle bestrida kostnaderna, bör värderingen ske med utgångspunkt i den inbesparing i de personliga levnadskostnaderna, som förmånen anses ha inneburit för förmånstagaren.

I vad mån lägre värde än marknadsvärdet bör åsättas får bedömas med hänsyn dels till förmånens art och eventuella villkor som är förknippade med förmånen, dels till förmånstagarens inkomst- och förmögenhetsförhållanden.

En sådan värderingsmetod får inte tillämpas om förmånen kan bytas ut mot ersättning i pengar o d eller om det av omständigheterna i övrigt framgår att förmånen utgör en ersättning som kan jämföras med kontant lön. I så fall bör som skattepliktigt värde anses det belopp som kunnat erhållas i kontant ersättning, vilket som regel får anses motsvara marknadsvärdet. En sådan möjlighet till utbyte får normalt anses föreligga ifråga om gåvor och förmåner som regelbundet lämnas till anställda eller uppdragstagare inom företaget.

3.2 Gåvor

3.2.1 Allmänt om gåva från arbetsgivare

Gåva från arbetsgivare skall i princip jämföras med ersättning för utfört arbete (remuneratorisk gåva). Sådan gåva utgör alltid skattepliktig intäkt för mottagaren.

Anvisningar:

En gåva från arbetsgivaren bör värderas till vad det skulle ha kostat mottagaren att skaffa sig något motsvarande för pengar (marknadsvärdet).

⁴Jfr RSFS 1985:25 och RSV Dt 1985:14

⁵Jfr RSFS 1984:51 RSV Dt 1984:18

⁶Jfr RSFS 1980:28 RSV Dt 1980:10

3.2.2 Sedvanlig gåva av minneskaraktär

RSV Dt 1985:16

Anvisningar:

Undantagen från skatteplikt är sedvanlig gåva från arbetsgivare med karaktär av personalomkostnad. Sådan gåva är inte i första hand avsedd att utgöra ersättning för utfört arbete.

Med sedvanlig gåva avses gåva av minneskaraktär — t ex klocka, medalj, smycke, slipat glas e d, som lämnas vid särskild högtidsdag (t ex den anställdes 50-årsdag), efter längre tids anställning (t ex 25 år) eller när den anställda avgår med pension (Se 2.1). Värdet (marknadsvärdet) av den sedvanliga gåvan bör inte överstiga vad statsanställda kan erhålla efter längre tids anställning eller ca tjugo procent av basbeloppet enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring med tillägg för den mervärdeskatt som belöper på anskaffningen.

Till sedvanlig gåva kan även räknas julgåva av obetydligt värde som lämnas till alla anställda eller en större grupp av dem. Som obetydligt värde i detta sammanhang får anses ett värde av ca en procent av basbeloppet enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring inklusive mervärdeskatt.

Som sedvanlig gåva i denna mening räknas inte gåva som utdelas till anställda i samband med företagsjubileum eller liknande (Jfr RSFS 1981:80 RSV Dt 1981:32). Sådan gåva utgör därför i princip skattepliktig ersättning för mottagaren. Om värdet av gåvan är ringa får gåvan anses jämförbar med sådan förmån av mindre värde som alltid är undantagen från skatteplikt. Ringa värde får gåvan anses ha om värdet inte överstiger 600 kr. Gåva av minneskaraktär försedd med inskription, bör dock vara undantagen från skatteplikt även om värdet av gåvan överstiger 600 kr.

3.2.3 Gåvor av annat slag

Det har blivit allt vanligare att företag som ett led i sin personalpolitik lämnar gåvor till anställda i samband med personliga högtidsdagar eller vid flera andra tillfällen under anställningstiden — utöver "sedvanliga gåvor".

Anvisningar:

Gåva utöver "sedvanlig gåva" utgör i sin helhet skattepliktig intäkt för mottagaren. Det värde som skall tas upp till beskattning är gåvans marknadsvärde, dvs vad det skulle ha kostat den anställda om han själv skaffat varan eller tjänsten för pengar. Av praktiska skäl kan man i normalfallet utgå från företagets anskaffningskostnad för gåvan med tillägg för den mervärdeskatt som belöper på anskaffningen.

RSV Dt 1985:16 3.3 Vinster i form av resor eller varor

Vinst i t ex försäljningspristävling, där priset består av en resa eller en vara, är en förmån som jämförs med ersättning för utfört arbete. Sådan förmån är därför skattepliktig intäkt för mottagaren. När det gäller vinst, som lämnas i form av en resa, blir den skattemässiga bedömningen beroende av om resan är en normal semester- eller rekreationsresa eller om vinsten utgörs av en exklusiv eller dyrbarare resa.

Anvisningar:

För en normal semesterresa bör värdet av förmånen bestämmas med ledning av resans allmänna saluvärde (marknadsvärdet). Detta värde kan i regel anses motsvara företagets kostnad för resan med tillägg för förekommande mervärdeskatt. Den omständigheten att den skattskyldige av olika skäl inte tidigare företagit sådana resor bör inte medföra annan bedömning. Består vinsten däremot av en exklusiv eller en dyrbarare resa måste hänsyn tas till mottagarens ekonomiska situation. Är det sannolikt att mottagaren med hänsyn till sina inkomst- och förmögenhetsförhållanden skulle kunna företa en resa av detta slag, skall det skattepliktiga värdet bestämmas med ledning av resans marknadsvärde. I annat fall bör det skattepliktiga värdet bestämmas till ett belopp som motsvarar mottagarens inbesparade levnadskostnader. Det kan därvid finnas skäl att beskatta mottagaren för ett belopp som motsvarar kostnaden för en normal semesterresa.

Har vinsten lämnats i form av varor kan — som ovan anges ifråga om gåvor — förmånsvärdet av praktiska skäl bestämmas till företagets anskaffningskostnad för varan med tillägg för den mervärdeskatt som belöper på anskaffningen. (Se 3.2.3).

I samband med försäljningspristävlingar och liknande förekommer bl a premieringssystem, som innebär att deltagare (försäljare m fl) erhåller poängbevis, som varierar efter uppnått resultat. Bevisen berättigar innehavaren till uttag av varor.

Anvisningar:

Poängbevis har närmast karaktären av presentkort och kan således jämföras med kontanta medel. Värdet härav är skattepliktig inkomst för mottagaren. Skatteplikten inträder, när mottagaren erhåller bevisen. Förmånens värde för mottagaren bör motsvara det erhållna bevisets marknadsvärde.

Anvisningarna m m tillämpas vid 1986 års taxering och ersätter RSFS 1984:54 RSV Dt 1984:19 som dock alltjämt skall tillämpas ifråga om 1985 års taxering.

Riksskatteverkets anvisningar m m om avdrag för nedsatt skatteförmåga för folkpensionär;¹

¹Anvisningar för 1985 års taxering, se RSFS 1984:42 RSV Dt 1984:10

RSV Dt
1985:17

Utkom från trycket
den 13 november 1985

1 Inledning

Skattskyldig, vars inkomst till inte obetydlig del utgjorts av folkpension, är — om särskilda omständigheter inte föranleder annat — berättigad till avdrag för nedsatt skatteförmåga (50 § 2 mom fjärde stycket kommunalskattelagen, KL, och 9 § 2 mom första stycket lagen om statlig inkomstskatt, SIL), s k extra avdrag.

Bestämmelserna om extra avdrag för folkpensionärer skall iakttas utan att särskilt yrkande härom framställs i självdeklarationen.

2 Definitioner och begrepp

2.1 Folkpension

Med folkpension förstås vid tillämpningen av dessa anvisningar ålderspension, förtidspension/sjukbidrag, änkepension och hustrutillägg enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring (AFL).

För skattskyldig, som uppburit endast barnpension eller vårdbidrag enligt AFL samt delpension, kan frågan om avdrag för nedsatt skatteförmåga bedömas enligt 50 § 2 mom andra och tredje styckena KL, se RSVs anvisningar om väsentligen nedsatt skatteförmåga på grund av sjukdom m m. (RSV Dt 1985:18) och RSVs föreskrifter m m om normalbelopp för existensminimum (RSFS 1984:72 RSV Du 1984:13). I vissa fall kan även dessa anvisningar användas vid beräkningen av extra avdrag för folkpensionärer. Så kan vara fallet om folkpensionär haft stora kostnader på grund av sjukdom eller haft stor försörjningsbörda. Vid bedömningen av den nedsatta skatteförmågan bör i sådana fall tillämpas de föreskrifter m m som ger högst extra avdrag.

2.2 Inte obetydlig del

Har folkpension betalats ut under endast del av beskattningsåret och till följd härav utgått med ringa belopp, är detta inget hinder för att medge den skattskyldige extra avdrag. Avgörande är om den utbetalda folkpensionen, om den hade utgått för hela året, skulle ha utgjort en inte obetydlig del av inkomsten.

Anvisningar:

Avdragstabellerna bör tillämpas om folkpensionen räknat för helt år uppgått till minst 6 000 kr eller minst 1/5 av den sammanräknade inkomsten, dvs summan av inkomster från olika inkomstslag.

RSV Dt 1985:17 3 Beräkning av avdragets storlek

3.1 Statligt taxerad inkomst

Extra avdraget skall i första hand bestämmas med hänsyn till storleken av folkpensionärs till statlig inkomstskatt taxerade inkomst. Jfr 4.3, och 4.4.

3.2 Grunderna för tabellerna

Två tabeller har upprättats för avdragets beräkning. Av tabellerna framgår det avdrag som bör medges vid viss till statlig inkomstskatt taxerad inkomst.

Tabell 1 gäller för gift folkpensionär vars make också är folkpensionär.

Tabell 2 gäller för folkpensionär som under hela året eller viss del av året fått folkpension med belopp för ensamstående folkpensionär.

Folkpensionär, som inte uppburit högre inkomst än som svarar mot ålderspension enligt 6 kap 2 § första stycket AFL och pensionstillskott enligt 2 § lagen (1969:205) om pensionstillskott minskat endast med 100 kr enligt 33 § 2 mom andra stycket KL, skall medges så stort extra avdrag att den till statlig inkomstskatt beskattningsbara inkomsten blir 7 500 kr.

Ålderspension för inkomståret 1985 utgör för gift folkpensionär vars make också är folkpensionär 78,5 % och för övriga folkpensionärer 96 % av basbeloppet. Pensionstillskottet utgör 48 % av basbeloppet. Basbeloppet för inkomståret 1985 är 21 800 kr.

Det högsta avdraget blir därigenom 19 900 kr enligt tabell 1 och 23 700 kr enligt tabell 2. Detta svarar mot en statligt taxerad inkomst på 27 400 kr resp 31 200 kr. Om den taxerade inkomsten överstiger dessa belopp skall avdraget reduceras med belopp motsvarande $66 \frac{2}{3}$ % av taxerad inkomst mellan 27 400 kr resp 31 200 kr och ett belopp som är 3 basenheter större, med 40 % av taxerad inkomst inom ett därpå följande inkomstskikt av 1,5 basenheters bredd och med $33 \frac{1}{3}$ % av taxerad inkomst därutöver. Basenheten för taxeringsåret 1986 är 7 800 kr.

De till statlig inkomstskatt taxerade inkomsterna har i tabellerna angetts med intervall om 100 — 200 kr, 200 — 300 kr och 300 kr. Inom ett intervall skall ett och samma tabellavdrag användas. Avdrag bör i regel medges med samma belopp vid den statliga och kommunala taxeringen. RSV har faställt tabeller för avdragsberäkningen (RSFS 1985:27, se bilaga 1 och 2).

4 Särskilda omständigheter

Tabellavdraget får jämkas när särskilda omständigheter föranleder det.

4.1 Garantibelopp för fastighet och avdrag för underskott i förvärvskälla

RSV Dt 1985:17

Anvisningar:

Avdraget bör i vissa fall beräknas med ledning av den kommunalt taxerade inkomsten. Detta bör ske om såväl den kommunalt som den statligt taxerade inkomsten understiger den inkomst som motsvarar det högsta avdraget enligt tabell, 27 400 kr resp 31 200 kr, och om den kommunalt taxerade inkomsten samtidigt är störst, t ex när garantibelopp för fastighet beräknats eller avdrag medgetts för underskott i annan kommun än hemortskommunen.

Är den statligt taxerade inkomsten mindre än 27 400 kr resp 31 200 kr och den kommunalt taxerade inkomsten större än 27 500 kr resp 31 300 kr bör avdrag medges med 19 900 kr resp 23 700 kr vid taxeringen till kommunal inkomstskatt, dvs det högsta avdraget enligt resp tabell. Vid taxeringen till statlig inkomstskatt bör så stort extra avdrag medges att den till statlig inkomstskatt beskattningsbara inkomsten blir 7 500 kr.

4.2 Sjukdomskostnader

Anvisningar:

Folkpensionär, som haft inte obetydliga kostnader till följd av sjukdom (minst 1 000 kr), bör medges avdrag utöver tabellavdraget. Kostnader för läkemedel, hjälpmedel, resor, ledarhund etc medräknas endast till den del de inte ersätts av försäkringskassa eller på annat sätt, dvs endast nettokostnaden får beaktas. Storleken av avdraget för sjukdomskostnader bör bestämmas med hänsyn till storleken av folkpensionärs till statlig inkomstskatt taxerade inkomst. För gifta bör makarnas sammanlagda till statlig inkomstskatt taxerade inkomst ligga till grund för beräkningen. Med gifta avses även sammanboende, som tidigare varit gifta med varandra samt sammanboende som har eller haft gemensamt barn.

Vid beräkningen av avdraget bör följande inkomstgränser användas.

RSV Dt 1985:17

Ensamstående skattskyldig

Till statlig inkomstskatt taxerad inkomst efter ev justeringar enligt 4.3 – 4.5	Avdrag för kostnader till följd av sjukdom medges med belopp motsvarande
högst 55 000 kr	beräknade merutgifter
över 55 000 kr	hälften av den del av beräknade merutgifter som överstiger 1/20 av den taxerade inkomsten efter ev justeringar

Gift skattskyldig

Makarnas sammanlagda till statlig inkomstskatt taxerade inkomster efter ev justeringar enligt 4.3 – 4.5	Avdrag för kostnader till följd av sjukdom medges med belopp motsvarande
högst 90 000 kr	beräknade merutgifter
över 90 000 kr	hälften av den del av beräknade merutgifter som överstiger 1/20 av den taxerade inkomsten efter ev justeringar

Har den skattskyldige haft hemmavarande barn under 16 år bör ovan angivna inkomstgränser ökas med 10 000 kr för varje sådant barn. När avdrag medges för merutgifter som överstiger 1/20 av inkomsten bör avdraget beräknas efter inkomsten minskad med 10 000 kr för varje barn.

I fråga om gifta bör, om inte annat yrkas, avdraget beräknas på makarnas sammanlagda sjukdomskostnader och tillgodoföras den make som har den högsta taxerade inkomsten. I de fall makarna yrkar att avdrag för sjukdomskostnader skall tillgodoföras dem var för sig bör avdraget beräknas på makarnas sammanlagda kostnader och därefter proportioneras i förhållande till vardera makens egna sjukdomskostnader. Ansökan om jämkning av preliminär skatt på grund av sjukdomskostnader bör anses som ett yrkande om att extra avdrag skall medges den make som ansökt om jämkning.

Sjukdomskostnader för hemmavarande barn bör beaktas i den mån barnet inte skall medges extra avdrag enligt anvisningarna om extra avdrag för väsentligen nedsatt skatteförmåga på grund av sjukdom m m. I de fall barns sjukdomskostnader beaktas bör avdraget bestämmas med utgångspunkt i föräldrarnas och barnets gemensamma inkomst- och förmögenhetsförhållanden.

4.3 Vissa inte skattepliktiga inkomster

Anvisningar:

Har folkpensionär uppburit inkomst som genom särskilt skatteavtal är undantagen från beskattning här i landet och som annars skulle ha utgjort skattepliktig inkomst (t ex Social Security eller utbetalning enligt punkt 3 av anvisningarna till artikel 18 i det nordiska skatteavtalet), bör avdraget beräknas på den statligt taxerade inkomsten med tillägg för sådan inkomst. Pension p g a pensionsförsäkring som är tecknad i utländsk försäkringsrörelse och som därigenom är undantagen från beskattning här bör även beaktas vid avdragsberäkningen.

Livränta som inte är skattepliktig eller skattepliktig endast till viss del bör vid avdragsberäkningen tas upp med hela beloppet. Skattefri ersättning på grund av fri gruppsjukförsäkring (AGS) som fastställts i kollektivavtal mellan arbetsmarknadens huvudorganisationer bör också tas upp med hela beloppet vid avdragsberäkningen.

Däremot bör sådana inkomster som undantagits från beskattning genom särskild lag eller förordning inte beaktas vid avdragsberäkningen. Detta gäller t ex ränta m m på sparande enligt lagen (1983:890) om allemanssparande som undantagits från beskattning genom lag (1983:891) om skattelättnader för allemanssparande.

4.4 Retroaktiv ersättning

Anvisningar:

Har folkpensionär under beskattningsåret erhållit ersättning som avser tidigare år (s k retroaktiv ersättning), bör detta särskilt beaktas vid avdragsberäkningen.

Vid beräkningen bör den taxerade inkomsten minska med den del av ersättningen, som belöper på tidigare år. Det belopp som bör räknas av bör dock inte överstiga 15 000 kr. Det framräknade beloppet skall sedan ligga till grund för tabellavdraget. I de fall då den taxerade inkomsten, exklusive retroaktivt belopp, understiger den inkomst, 27 400 kr resp 31 200 kr, som motsvarar det högsta avdraget enligt tabell bör avdrag ändå medges med det belopp som motsvarar detta högsta avdrag.

RSV Dt 1985:17 4.5 Sjöinkomst

Avdraget skall minskas om folkpensionär på grund av jämkning vid beräkning av sjömansskatt fått avdrag för nedsatt skatteförmåga. Avdraget skall minskas med det belopp varmed jämkning medgetts.

Anvisningar:

Har folkpensionär under beskattningsåret uppburit sjöinkomst, bör sådan inkomst läggas till den statligt taxerade inkomsten vid avdragsberäkningen.

4.6 Låg beskattningsbar inkomst

Anvisningar:

Skulle vid en strikt bedömning den beskattningsbara inkomsten bli låg bör det extra avdraget ökas med något 100-tal kronor så att varken statlig eller kommunal inkomstskatt påförs.

4.7 Beräkning av underlag för tilläggsbelopp

Anvisningar:

Extra avdrag bör normalt medges med samma belopp vid beräkning av underlag för tilläggsbelopp som vid beräkning av underlag för grundbelopp.

I de fall den till statlig inkomstskatt taxerade inkomsten vid beräkning av underlag för grundbelopp understiger det belopp som motsvarar det högsta extra avdraget skall avdraget beräknas till så stort belopp som motsvarar skillnaden mellan den taxerade inkomsten och 7 500 kr. Vid beräkning av underlag för tilläggsbelopp bör i dessa fall det högsta avdraget enligt tabell medges.

4.8 Förmögenhet

Folkpensionärs skattepliktiga förmögenhet skall beaktas vid beräkning av avdrag för nedsatt skatteförmåga. Därvid skall bortses från förmögenhet som tillhör hemmavarande barn under 18 år.

Anvisningar:

Skattepliktig förmögenhet avrundas nedåt till närmaste 1000-tal kr.

Förmögenhet, som vid årets utgång inte överstiger 90 000 kr, för ensamstående folkpensionär och 181 000 kr för makar gemensamt, påverkar inte avdragets storlek. Förmögenhet som överstiger 90 000 kr resp

181 000 kr skall däremot i regel medföra minskning av avdraget. Överstiger förmögenheten 90 000 kr resp 181 000 kr men inte 150 000 kr resp 300 000 kr, skall avdraget minskas på sätt som framgår av nedanstående tabell. Överstiger förmögenheten 150 000 kr resp 300 000 kr, skall avdrag för nedsatt skatteförmåga inte medges.

När det gäller makar skall för vardera maken beaktas värdet av hälften av makarnas sammanlagda skattepliktiga förmögenhet. Detta gäller även om endast ena maken är folkpensionär.

Anvisningar:

Den procentsats som anges i tabellen bör minska det totala extra avdraget, dvs även den del av avdraget som avser sjukdomskostnader. Om inkomsten understiger den inkomst som motsvarar det högsta avdraget 27 400 kr resp 31 200 kr bör minskningen ändå göras på det högsta avdraget, 19 900 kr resp 23 700 kr. Det framräknade avdraget bör avrundas till närmast högre hundratal kr.

Exempel:

En ensamstående folkpensionär har en förmögenhet på 115 000 kr och en statligt taxerad inkomst på 25 000 kr. Tabell 2 skall användas. Det extra avdraget skall med hänsyn till förmögenheten minskas med 40 procent. Den skattskyldige skall således tillgodoföras 60 procent av avdraget.

Taxerad inkomst	25 000 kr
Kommunalt grundavdrag	– 7 500 kr
	<hr/>
	17 500 kr
60 % av 23 700 kr = 14 220	
avrundat till 14 300 kr	– 14 300 kr
	<hr/>
Till kommunal inkomstskatt beskattningsbar inkomst	3 200 kr
till statlig inkomstskatt beskattningsbar inkomst	+ 7 500 kr = 10 700 kr

Förmögenhet, kr	Avdraget bör minskas med %
91 000 – 97 000	10
98 000 – 104 000	20
105 000 – 111 000	30
112 000 – 118 000	40
119 000 – 125 000	50
126 000 – 132 000	60
133 000 – 138 000	70
139 000 – 144 000	80
145 000 – 150 000	90

RSV Dt 1985:17 4.8.1 Värdet av fastighet

Värdet av en- eller tvåfamiljsfastighet, (24 § 2 mom KL) och sådan bostadsbyggnad med tillhörande tomt på jordbruksfastighet som används som bostad av den skattskyldige skall beräknas på särskilt sätt. Det särskilda beräkningssättet gäller inte bostadsrätter. Värderingen sker på följande sätt. Som tillgång tas upp 1/10 av skillnaden mellan fastighetens taxeringsvärde — i fråga om tomträttsfastighet fastighetens byggnadsvärde och i fråga om jordbruksfastighet bostadsbyggnadens och tomtens taxeringsvärde — och lånat i fastigheten nedlagt kapital, i den mån skillnaden inte överstiger 250 000 kr. Är skillnaden större än 250 000 kr beräknas fastighetens värde till 25 000 kr jämte den del av skillnaden mellan taxeringsvärde och skuld som överstiger 250 000 kr. Hänsyn har därmed tagits till skulden på fastigheten. Något ytterligare avdrag för fastighetsskulden skall alltså inte göras vid avdragsberäkningen. Överstiger däremot skulderna fastighetens taxeringsvärde skall skillnadsbeloppet (underskottet) dras från övrig förmögenhet.

Har en folkpensionär ensam eller tillsammans med sin make flera fastigheter, skall denna värdering tillämpas endast på en fastighet. Värderingen skall i första hand tillämpas på den fastighet på vilken den skattskyldige är stadigvarande bosatt.

Exempel:

Makar, vilka båda är folkpensionärer, äger bankmedel till ett belopp av 95 000 kr och en egnahemsfastighet taxerad till 300 000 kr och belånad till 30 000 kr samt en obelånad fritidsfastighet taxerad till 80 000 kr.
Förmögenheten beräknas till

Bankmedel:	95 000	95 000 kr
Egnahemsfastighet:	$300\ 000 - 30\ 000 =$ 270 000 25 000 + 20 000	45 000 kr
Fritidsfastighet	80 000 kr	80 000 kr
		220 000 kr

För vardera maken skall beaktas $220\ 000 / 2 = 110\ 000$ kr

Enligt reduceringstabellen skall det avdrag, som skulle ha medgetts om förmögenhet inte funnits, minskas med 30 % för vardera maken.

Ingår jordbruksfastighet i förmögenheten skall det särskilda beräkningssättet endast avse bostadshuset med tillhörande tomt på jordbruksfastighet, som används som bostad av den skattskyldige. Är fastigheten

belånad skall på byggnaden anses belöpa så stor del av låneskulderna i förvärvskällan som byggnadens och tomtmarkens taxeringsvärde utgör av det sammanlagda värdet av tillgångarna i förvärvskällan inklusive byggnaden och tomtmarken.

RSV Dt 1985:17

Anvisningar:

Som låneskulder bör betraktas inteckningsskulder, avbetalningsskulder, skulder för kontokortskrediter och liknande. Däremot bör inte leverantörs- och omkostnadsskulder i förvärvskällan räknas som låneskulder.

Exempel:

Förutsättningar:

Jordbruksfastighet	300 000 kr
varav värde av bostadsbyggnad och tomtmarksvärde	120 000 kr 60 000 kr
Låneskuld	80 000 kr
Värde av övriga tillgångar i jordbruket	20 000 kr
Övriga privata tillgångar	70 000 kr
 Bostadsbyggnaden och tomten:	
Jordbruksfastighet (bostadsbyggnad och tomtmark)	180 000 kr
På bostadsbyggnaden och tomtmarken belöpande skuld	
180 000 x 80 000	– 45 000 kr
<hr/>	<hr/>
320 000	135 000 kr
 1/10 därav	13 500 kr
 Jordbruket i övrigt:	
Jordbruksfastigheten i övrigt	
300 000 – 180 000 = 120 000	
Övriga tillgångar 20 000	140 000 kr
På jordbruket i övrigt belöpande skuld	
140 000 x 80 000	– 35 000
<hr/>	<hr/>
320 000	105 000 kr
 30 % därav (punkt 2 femte stycket av anvisningarna till 3 och 4 §§ lagen om statlig förmögenhetsskatt)	31 500 kr

RSV Dt 1985:17

Förmögenhet att beakta vid beräkning
av extra avdrag:

Bostadsbyggnaden och tomtmarken	13 500 kr
Jordbruket i övrigt	31 500 kr
Övriga privata tillgångar	70 000 kr
	<hr/>
	115 000 kr

4.8.2 Ej skattepliktig förmögenhet

Anvisningar:

Om skattskyldig haft förmögenhet som genom särskilt skatteavtal är undantagen från beskattning här i landet och som annars skulle ha utgjort skattepliktig förmögenhet bör avdraget bestämmas som om sådan förmögenhet ingått i den skattepliktiga förmögenheten.

Dessa anvisningar m m tillämpas vid 1986 års taxering.

Bilaga 1

Tabell 1 (Gift folkpensionär, vars make också är folkpensionär.)

Statligt taxerad inkomst, kr	Extra avdrag, kr	Statligt taxerad inkomst, kr	Extra avdrag, kr
27 400 ¹ – 27 500	19 900	29 700	18 400
27 600	19 800	29 800 – 29 900	18 300
27 700 – 27 800	19 700	30 000	18 200
27 900	19 600	30 100 – 30 200	18 100
28 000 – 28 100	19 500	30 300	18 000
28 200	19 400	30 400 – 30 500	17 900
28 300 – 28 400	19 300	30 600	17 800
28 500	19 200	30 700 – 30 800	17 700
28 600 – 28 700	19 100	30 900	17 600
28 800	19 000	31 000 – 31 100	17 500
28 900 – 29 000	18 900	31 200	17 400
29 100	18 800	31 300 – 31 400	17 300
29 200 – 29 300	18 700	31 500	17 200
29 400	18 600	31 600 – 31 700	17 100
29 500 – 29 600	18 500	31 800	17 000

¹ Om den statligt taxerade inkomsten understiger detta belopp beräknas avdraget till belopp som motsvarar skillnaden mellan den statligt taxerade inkomsten och 7 500 kr.

RSV Dt 1985:17

Statligt taxerad inkomst, kr	Extra avdrag, kr	Statligt taxerad inkomst, kr	Extra avdrag, kr
31 900 – 32 000	16 900	38 700	12 400
32 100	16 800	38 800 – 38 900	12 300
32 200 – 32 300	16 700	39 000	12 200
32 400	16 600	39 100 – 39 200	12 100
32 500 – 32 600	16 500	39 300	12 000
32 700	16 400	39 400 – 39 500	11 900
32 800 – 32 900	16 300	39 600	11 800
33 000	16 200	39 700 – 39 800	11 700
33 100 – 33 200	16 100	39 900	11 600
33 300	16 000	40 000 – 40 100	11 500
33 400 – 33 500	15 900	40 200	11 400
33 600	15 800	40 300 – 40 400	11 300
33 700 – 33 800	15 700	40 500	11 200
33 900	15 600	40 600 – 40 700	11 100
34 000 – 34 100	15 500	40 800	11 000
34 200	15 400	40 900 – 41 000	10 900
34 300 – 34 400	15 300	41 100	10 800
34 500	15 200	41 200 – 41 300	10 700
34 600 – 34 700	15 100	41 400	10 600
34 800	15 000	41 500 – 41 600	10 500
34 900 – 35 000	14 900	41 700	10 400
35 100	14 800	41 800 – 41 900	10 300
35 200 – 35 300	14 700	42 000	10 200
35 400	14 600	42 100 – 42 200	10 100
35 500 – 35 600	14 500	42 300	10 000
35 700	14 400	42 400 – 42 500	9 900
35 800 – 35 900	14 300	42 600	9 800
36 000	14 200	42 700 – 42 800	9 700
36 100 – 36 200	14 100	42 900	9 600
36 300	14 000	43 000 – 43 100	9 500
36 400 – 36 500	13 900	43 200	9 400
36 600	13 800	43 300 – 43 400	9 300
36 700 – 36 800	13 700	43 500	9 200
36 900	13 600	43 600 – 43 700	9 100
37 000 – 37 100	13 500	43 800	9 000
37 200	13 400	43 900 – 44 000	8 900
37 300 – 37 400	13 300	44 100	8 800
37 500	13 200	44 200 – 44 300	8 700
37 600 – 37 700	13 100	44 400	8 600
37 800	13 000	44 500 – 44 600	8 500
37 900 – 38 000	12 900	44 700	8 400
38 100	12 800	44 800 – 44 900	8 300
38 200 – 38 300	12 700	45 000	8 200
38 400	12 600	45 100 – 45 200	8 100
38 500 – 38 600	12 500	45 300	8 000

RSV Dt 1985:17

Statligt taxerad inkomst, kr	Extra avdrag, kr	Statligt taxerad inkomst, kr	Extra avdrag, kr
45 400 – 45 500	7 900	51 800 – 52 000	3 900
45 600	7 800	52 100 – 52 200	3 800
45 700 – 45 800	7 700	52 300 – 52 500	3 700
45 900	7 600	52 600 – 52 700	3 600
46 000 – 46 100	7 500	52 800 – 53 000	3 500
46 200	7 400	53 100 – 53 200	3 400
46 300 – 46 400	7 300	53 300 – 53 500	3 300
46 500	7 200	53 600 – 53 700	3 200
46 600 – 46 700	7 100	53 800 – 54 000	3 100
46 800	7 000	54 100 – 54 200	3 000
46 900 – 47 000	6 900	54 300 – 54 500	2 900
47 100	6 800	54 600 – 54 700	2 800
47 200 – 47 300	6 700	54 800 – 55 000	2 700
47 400	6 600	55 100 – 55 200	2 600
47 500 – 47 600	6 500	55 300 – 55 500	2 500
47 700	6 400	55 600 – 55 700	2 400
47 800 – 47 900	6 300	55 800 – 56 000	2 300
48 000	6 200	56 100 – 56 200	2 200
48 100 – 48 200	6 100	56 300 – 56 500	2 100
48 300	6 000	56 600 – 56 700	2 000
48 400 – 48 500	5 900	56 800 – 57 000	1 900
48 600	5 800	57 100 – 57 200	1 800
48 700 – 48 800	5 700	57 300 – 57 500	1 700
48 900	5 600	57 600 – 57 700	1 600
49 000 – 49 100	5 500	57 800 – 58 000	1 500
49 200	5 400	58 100 – 58 200	1 400
49 300 – 49 400	5 300	58 300 – 58 500	1 300
49 500	5 200	58 600 – 58 700	1 200
49 600 – 49 700	5 100	58 800 – 59 000	1 100
49 800	5 000	59 100 – 59 200	1 000
49 900 – 50 000	4 900	59 300 – 59 500	900
50 100	4 800	59 600 – 59 700	800
50 200 – 50 300	4 700	59 800 – 60 000	700
50 400	4 600	60 100 – 60 200	600
50 500 – 50 600	4 500	60 300 – 60 500	500
50 700	4 400	60 600 – 60 700	400
50 800 – 51 000	4 300	60 800 – 61 000	300
51 100 – 51 200	4 200	61 100 – 61 200	200
51 300 – 51 500	4 100	61 300 – 61 500	100
51 600 – 51 700	4 000	61 600	0

Tabell 2 (Folkpensionär som under hela eller viss del av året fått folkpension med belopp för ensamstående folkpensionär.)

Statligt taxerad inkomst, kr	Extra avdrag, kr	Statligt taxerad inkomst, kr	Extra avdrag, kr
31 200 ¹ – 31 300	23 700	36 600 – 36 700	20 100
31 400	23 600	36 800	20 000
31 500 – 31 600	23 500	36 900 – 37 000	19 900
31 700	23 400	37 100	19 800
31 800 – 31 900	23 300	37 200 – 37 300	19 700
32 000	23 200	37 400	19 600
32 100 – 32 200	23 100	37 500 – 37 600	19 500
32 300	23 000	37 700	19 400
32 400 – 32 500	22 900	37 800 – 37 900	19 300
32 600	22 800	38 000	19 200
32 700 – 32 800	22 700	38 100 – 38 200	19 100
32 900	22 600	38 300	19 000
33 000 – 33 100	22 500	38 400 – 38 500	18 900
33 200	22 400	38 600	18 800
33 300 – 33 400	22 300	38 700 – 38 800	18 700
33 500	22 200	38 900	18 600
33 600 – 33 700	22 100	39 000 – 39 100	18 500
33 800	22 000	39 200	18 400
33 900 – 34 000	21 900	39 300 – 39 400	18 300
34 100	21 800	39 500	18 200
34 200 – 34 300	21 700	39 600 – 39 700	18 100
34 400	21 600	39 800	18 000
34 500 – 34 600	21 500	39 900 – 40 000	17 900
34 700	21 400	40 100	17 800
34 800 – 34 900	21 300	40 200 – 40 300	17 700
35 000	21 200	40 400	17 600
35 100 – 35 200	21 100	40 500 – 40 600	17 500
35 300	21 000	40 700	17 400
35 400 – 35 500	20 900	40 800 – 40 900	17 300
35 600	20 800	41 000	17 200
35 700 – 35 800	20 700	41 100 – 41 200	17 100
35 900	20 600	41 300	17 000
36 000 – 36 100	20 500	41 400 – 41 500	16 900
36 200	20 400	41 600	16 800
36 300 – 36 400	20 300	41 700 – 41 800	16 700
36 500	20 200	41 900	16 600

¹ Om den statligt taxerade inkomsten understiger detta belopp beräknas avdraget till belopp som motsvarar skillnaden mellan den statligt taxerade inkomsten och 7 500 kr.

RSV Dt 1985:17

Statligt taxerad inkomst, kr	Extra avdrag, kr	Statligt taxerad inkomst, kr	Extra avdrag, kr
42 000 – 42 100	16 500	48 600 – 48 700	12 100
42 200	16 400	48 800	12 000
42 300 – 42 400	16 300	48 900 – 49 000	11 900
42 500	16 200	49 100	11 800
42 600 – 42 700	16 100	49 200 – 49 300	11 700
42 800	16 000	49 400	11 600
42 900 – 43 000	15 900	49 500 – 49 600	11 500
43 100	15 800	49 700	11 400
43 200 – 43 300	15 700	49 800 – 49 900	11 300
43 400	15 600	50 000	11 200
43 500 – 43 600	15 500	50 100 – 50 200	11 100
43 700	15 400	50 300	11 000
43 800 – 43 900	15 300	50 400 – 50 500	10 900
44 000	15 200	50 600	10 800
44 100 – 44 200	15 100	50 700 – 50 800	10 700
44 300	15 000	50 900	10 600
44 400 – 44 500	14 900	51 000 – 51 100	10 500
44 600	14 800	51 200	10 400
44 700 – 44 800	14 700	51 300 – 51 400	10 300
44 900	14 600	51 500	10 200
45 000 – 45 100	14 500	51 600 – 51 700	10 100
45 200	14 400	51 800	10 000
45 300 – 45 400	14 300	51 900 – 52 000	9 900
45 500	14 200	52 100	9 800
45 600 – 45 700	14 100	52 200 – 52 300	9 700
45 800	14 000	52 400	9 600
45 900 – 46 000	13 900	52 500 – 52 600	9 500
46 100	13 800	52 700	9 400
46 200 – 46 300	13 700	52 800 – 52 900	9 300
46 400	13 600	53 000	9 200
46 500 – 46 600	13 500	53 100 – 53 200	9 100
46 700	13 400	53 300	9 000
46 800 – 46 900	13 300	53 400 – 53 500	8 900
47 000	13 200	53 600	8 800
47 100 – 47 200	13 100	53 700 – 53 800	8 700
47 300	13 000	53 900	8 600
47 400 – 47 500	12 900	54 000 – 54 100	8 500
47 600	12 800	54 200	8 400
47 700 – 47 800	12 700	54 300 – 54 400	8 300
47 900	12 600	54 500	8 200
48 000 – 48 100	12 500	54 600 – 54 800	8 100
48 200	12 400	54 900 – 55 000	8 000
48 300 – 48 400	12 300	55 100 – 55 300	7 900
48 500	12 200	55 400 – 55 500	7 800

RSV Dt 1985:17

Statligt taxerad inkomst, kr	Extra avdrag, kr	Statligt taxerad inkomst, kr	Extra avdrag, kr
55 600 – 55 800	7 700	65 400 – 65 500	3 800
55 900 – 56 000	7 600	65 600 – 65 800	3 700
56 100 – 56 300	7 500	65 900 – 66 000	3 600
56 400 – 56 500	7 400	66 100 – 66 300	3 500
56 600 – 56 800	7 300	66 400 – 66 600	3 400
56 900 – 57 000	7 200	66 700 – 66 900	3 300
57 100 – 57 300	7 100	67 000 – 67 200	3 200
57 400 – 57 500	7 000	67 300 – 67 500	3 100
57 600 – 57 800	6 900	67 600 – 67 800	3 000
57 900 – 58 000	6 800	67 900 – 68 100	2 900
58 100 – 58 300	6 700	68 200 – 68 400	2 800
58 400 – 58 500	6 600	68 500 – 68 700	2 700
58 600 – 58 800	6 500	68 800 – 69 000	2 600
58 900 – 59 000	6 400	69 100 – 69 300	2 500
59 100 – 59 300	6 300	69 400 – 69 600	2 400
59 400 – 59 500	6 200	69 700 – 69 900	2 300
59 600 – 59 800	6 100	70 000 – 70 200	2 200
59 900 – 60 000	6 000	70 300 – 70 500	2 100
60 100 – 60 300	5 900	70 600 – 70 800	2 000
60 400 – 60 500	5 800	70 900 – 71 100	1 900
60 600 – 60 800	5 700	71 200 – 71 400	1 800
60 900 – 61 000	5 600	71 500 – 71 700	1 700
61 100 – 61 300	5 500	71 800 – 72 000	1 600
61 400 – 61 500	5 400	72 100 – 72 300	1 500
61 600 – 61 800	5 300	72 400 – 72 600	1 400
61 900 – 62 000	5 200	72 700 – 72 900	1 300
62 100 – 62 300	5 100	73 000 – 73 200	1 200
62 400 – 62 500	5 000	73 300 – 73 500	1 100
62 600 – 62 800	4 900	73 600 – 73 800	1 000
62 900 – 63 000	4 800	73 900 – 74 100	900
63 100 – 63 300	4 700	74 200 – 74 400	800
63 400 – 63 500	4 600	74 500 – 74 700	700
63 600 – 63 800	4 500	74 800 – 75 000	600
63 900 – 64 000	4 400	75 100 – 75 300	500
64 100 – 64 300	4 300	75 400 – 75 600	400
64 400 – 64 500	4 200	75 700 – 75 900	300
64 600 – 64 800	4 100	76 000 – 76 200	200
64 900 – 65 000	4 000	76 300 – 76 500	100
65 100 – 65 300	3 900	76 600	0

**RSV Dt
1985:18**

Utkom från trycket
den 16 december 1985

Riksskatteverkets anvisningar m m om avdrag för väsentligen nedsatt skatteförmåga på grund av sjukdom m m;¹

Riksskatteverket (RSV) har med stöd av 3 § förordningen (1970:752) med instruktion för riksskatteverket beslutat meddela följande anvisningar m m om avdrag för väsentligen nedsatt skatteförmåga på grund av sjukdom m m.

1 Inledning

Om en persons skatteförmåga varit väsentligen nedsatt kan den taxerade inkomsten minskas med ett s k extra avdrag. Förutsättningen är att skatteförmågan varit väsentligen nedsatt till följd av t ex långvarig sjukdom, olyckshändelse, ålderdom eller underhållsskyldighet. Avdraget skall bestämmas efter omständigheterna i det enskilda fallet och får inte överstiga 10 000 kr (50 § 2 mom andra stycket kommunalskattelagen, KL).

Avdrag för nedsatt skatteförmåga kan medges även om den skattskyldiges inkomst, efter avdrag för skatt, understigit vad han kan anses ha behövt till underhåll för sig och sin familj (existensminimum). För rätt till avdrag krävs att skatteförmågan varit nedsatt till följd av nedsatt arbetsförmåga, långvarig oförvårdad arbetslöshet, stor försörjningsbörda eller annan därmed jämförlig omständighet (50 § 2 mom tredje stycket KL). Avdrag för nedsatt skatteförmåga i existensminimifallen bestämmas med ledning av RSVs anvisningar om normalbelopp för existensminimum (RSFS 1984:72 RSV Du 1984:13).

För den som under beskattningsåret uppburit folkpension gäller särskilda bestämmelser om extra avdrag (50 § 2 mom fjärde stycket KL). RSV har meddelat föreskrifter (RSFS 1985:27) och anvisningar m m (RSV Dt 1985:17) om avdrag för nedsatt skatteförmåga för folkpensionärer.

2 Grunderna för extra avdrag p g a sjukdom m m

För att avdrag skall kunna medges för nedsatt skatteförmåga till följd av sjukdom krävs enligt lagtexten att skatteförmågan skall ha varit väsentligen nedsatt.

Anvisningar:

Skatteförmågan bör anses vara väsentligen nedsatt om den skattskyldige haft stora merkostnader för sjukdom m m som medfört att den ekonomiska situationen, dvs skatteförmågan, på grund av nedsatta fysiska eller psykiska funktioner avsevärt avvikit från vad som annars skulle ha varit förhållandet. Avdrag bör inte medges endast för att inkomsten varit låg.

¹Jfr RSFS 1984:43 RSV Dt 1984:11

Att skatteförmågan skall bestämmas med utgångspunkt i den skattskyldiges ekonomiska förhållanden innebär bl a att hänsyn bör tas till både inkomst och förmögenhet, såväl skattepliktig som inte skattepliktig. För makar och andra sambeskattade personer bör bedömningen ske med hänsyn till deras gemensamma inkomst och förmögenhet.

2.1 Olika slag av sjukdomar, handikapp m m

Den personkrets som omfattas av dessa anvisningar torde företrädesvis vara handikappade och personer med kroniska sjukdomar. Av gjorda undersökningar kan konstateras att för vissa grupper föreligger normalt merutgifter för sjukdom. Som *exempel* kan nämnas följande grupper av handikapp eller kroniska sjukdomar: allergi, blödarsjuka, cerebral pares, celiaki, cystisk fibros, dermatitis herpetiformis, diabetes, dövhet (hörselskada), epilepsi, hjärt- och kärlsjukdomar, ileo- och colostomi-opererade, lungsjukdomar, njursjukdomar, psoriasis, psykiska sjukdomar (utvecklingsstörning), reumatism, andra rörelsehinder (p g a MS, polio m m) och synskador.

Merutgifternas storlek går oftast inte att schablonmässigt ange. Detta beror på att utgifterna varierar såväl mellan som inom olika sjukdomsgrupper. Avdragsrätten blir alltså beroende av en bedömning i varje enskilt fall.

2.2 Sjukdomskostnader

Anvisningar:

Vid bedömningen av avdragsrätten bör beaktas samtliga utgifter som den skattskyldige haft p g a sjukdom. Det kan vara fråga om merutgifter på grund av att hjälp måste anlitas för den dagliga livsföringen, exempelvis för skötsel av hemmet under en längre tid eller för särskild tillsyn. Stora kostnader kan också föranledas av utgifter för speciell föda, medicinering, salvor, omläggning av bandage, ledarhund, särskild bostadsutrustning eller extra slitage av kläder samt resor m m. Avdrag bör däremot inte medges för inkomstrelaterade (differentierade) vårdavgifter. Endast sådana kostnader som inte ersätts av försäkringskassa eller på annat sätt, dvs nettokostnaden, får beaktas.

Om den skattskyldige haft utgifter för sjukdom m m som inte till någon del ersätts av försäkringskassa eller annan myndighet bör fordras att det kan göras sannolikt att utgifterna varit nödvändiga. Detta kan ske genom intyg från läkare, kurator, socialassistent eller annan som är insatt i förhållandena.

Vårdgivare som uppbär vårdbidrag enligt 9 kap lagen (1962:381) om allmän försäkring bör regelmässigt anses ha betydande merutgifter.

Avdrag bör medges endast om utgifterna överstiger vad som kan betraktas som normala utgifter för läkarvård, medicin o d. Utgifterna bör därför uppgå till minst 1 000 kr per år.

RSV Dt 1985:18 2.3 Inkomster, ersättningar m m

Anvisningar:

Det extra avdragets storlek bör vid tillämpning av nedanstående avdragstabeller i första hand bestämmas med utgångspunkt i dels den skattskyldiges till statlig inkomstskatt taxerade inkomst, dels det sammanlagda beloppet av merutgifter till följd av sjukdomen.

Den taxerade inkomsten kan frångås i vissa fall. Har den skattskyldige uppburit ersättningar som inte är skattepliktiga (t ex socialhjälp, kommunalt bostadstillägg, underhållsbidrag eller livränta) bör avdraget bestämmas som om dessa ersättningar utgjort skattepliktig inkomst. Detsamma gäller sådan inkomst som genom särskilt avtal är undantagen från beskattning här i landet (t ex Social Security eller utbetalning enligt punkt 3 av anvisningarna till artikel 18 i det nordiska skatteavtalet). Däremot skall ersättningar som utgått för att direkt täcka vissa kostnader (t ex bidrag för ombyggnad av bostad) inte medräknas såsom inkomst. Häremot svarande utgifter skall inte heller beaktas. Allmänt barnbidrag anses inte som inkomst i detta sammanhang.

Om den taxerade inkomsten minskats genom avdrag, som inte utgör omkostnadsavdrag i egentlig mening (t ex pensionsförsäkring) bör ett motsvarande belopp tilläggas den taxerade inkomsten. Vidare bör den taxerade inkomsten frångås om den skattskyldige åtnjutit underskottsavdrag med inte obetydligt belopp och underskottet till huvudsaklig del får anses vara av tillfällig natur. Så kan vara fallet vid stora reparations- och underhållskostnader på jordbruksfastighet eller annan fastighet under något eller några år. Stora investeringskostnader i samband med start av t ex rörelse bör också föranleda jämkning.

3 Utredning om sjukdomskostnader m m

Anvisningar:

Den skattskyldige bör kunna göra sannolikt att han haft merutgifter för sjukdom som överstiger vad som annars är normalt. I fråga om gifta bör, om inte annat yrkas, avdraget beräknas på makarnas sammanlagda sjukdomskostnader och tillgodoföras den make som har den högsta inkomsten. I de fall makarna yrkar att avdrag för sjukdomskostnader skall tillgodoföras dem var för sig bör avdraget beräknas på makarnas sammanlagda kostnader och därefter proportioneras i förhållande till vardera makens egna sjukdomskostnader. Om den ena maken helt saknar egen inkomst bör avdrag för denna makes sjukdomskostnader medges den andra maken.

Som merutgift får i detta sammanhang medräknas sjukdomskostnader även för omyndigt hemmavarande barn. Sådana utgifter för myndigt hemmavarande barn får beaktas i den mån

barnet inte uppbär folkpension eller liknande ersättning. Avdraget bör bestämmas med utgångspunkt i föräldrarnas och barnets gemensamma inkomst- och förmögenhetsförhållanden. Med barn avses i detta sammanhang inte sådant fosterbarn, för vilket särskild ersättning betalats ut från kommun eller annan myndighet.

RSV Dt 1985:18

3.1 Merutgifter p g a specialkost

Vissa personer är p g a sin sjukdom i behov av särskild kost. Detta medför att de får ökade utgifter för inköp av den särskilda kosten. Detta gäller exempelvis för den som är i behov av diabeteskost, proteinreducerad, laktosfri eller glutenfri kost samt fettreducerad kost (tunntarmsopererad person).

Anvisningar:

Om den skattskyldige inte kan göra sannolikt hur stora utgifterna varit för särskild kosthållning bör merutgifterna normalt anses uppgå till

3 600 kr för diabetiker

800 kr för person som behöver proteinreducerad kost

2 100 kr för person som behöver laktosfri kost

3 200 kr för person som behöver glutenfri kost

7 200 kr för person som behöver fettreducerad kost.

Har handikappersättning eller annan skattefri ersättning betalats ut för att täcka merutgifterna för den särskilda kosthållningen får avdrag inte medges för dessa kostnader.

4 Beräkning av avdragets storlek

Anvisningar:

Följande tabeller bör tjäna till ledning vid beräkning av storleken av det extra avdraget till följd av merutgifter för sjukdom. För att undvika alltför stora tröskeeffekter bör viss jämkning ske för de fall inkomsten ligger i närheten av nedanstående inkomstgränser.

Ensamstående skattskyldig

Om den taxerade inkomsten efter ev justering uppgår till	Extra avdrag medges normalt med belopp motsvarande
högst 55 000 kr	beräknade merutgifter
över 55 000 kr	hälften av den del av beräknade merutgifter som överstiger 1/20 av inkomsten

Gift skattskyldig

Om makarnas sammanlagda taxerade inkomster efter ev justering uppgår till	Extra avdrag medges normalt med belopp motsvarande
högst 90 000 kr	beräknade merutgifter
över 90 000 kr	hälften av den del av beräknade merutgifter som överstiger 1/20 av inkomsten

Om den skattskyldige haft hemmavarande barn under 16 år bör ovan angivna *inkomstgränser* i resp tabell ökas med 10 000 kr för varje sådant barn. När avdrag medges för merutgifter som överstiger 1/20 av inkomsten bör avdraget beräknas efter inkomsten minskad med 10 000 kr för varje barn.

Förmögenhet bör beaktas på samma sätt som sker i RSVs anvisningar m m om avdrag för nedsatt skatteförmåga för folkpensionärer (RSV Dt 1985:17).

Exempel:

1) En gift diabetiker med synskador har en till statlig inkomstskatt taxerad inkomst på 80 000 kr. Makens taxerade inkomst uppgår till 15 000 kr. Makarna har två minderåriga hemmavarande barn. Makarna har under året uppburit 5 000 kr i bostadsbidrag samt skattefri livränta med 3 000 kr. Makarnas sammanlagda inkomster uppgår således till 103 000 kr och understiger inkomstgränsen för gifta med två hemmavarande barn (90 000 + 10 000 + 10 000). Merutgifterna för speciell kosthållning bör, om inte annat kan visas, enligt anvisningarna uppskattas till 3 600 kr. Övriga merutgifter uppgår till 2 500 kr. I detta fall bör det extra avdraget bestämmas till ett belopp motsvarande beräknade merutgifter, dvs 6 100 kr.

2) Makar, vilkas sammanlagda taxerade inkomster uppgår till 105 000 kr har under året haft merutgifter för sjukdom på sammanlagt 12 000 kr för ett hemmavarande handikappat barn. Makarna har inte uppburit annan ersättning under året. Inkomsten överstiger inkomstgränsen för gifta med ett hemmavarande barn (90 000 + 10 000). Vid avdragsberäkningen minskas inkomsten till 95 000 kr med hänsyn till det hemmavarande barnet. Deras förmögenhet uppgår till 258 000 kr. Avdraget bör beräknas på följande sätt:

$1/2 (12\,000 \cdot 1/20 \times 95\,000) = 3\,625$ kr avrundat till 3 700 kr.

Detta belopp bör dock med hänsyn till förmögenhetsinnehavet reduceras med 60 %, dvs med 2 220 kr. Avdraget bör således efter avrundning bestämmas till 1 500 kr.

5 Beräkning av underlag för tilläggsbelopp

RSV Dt 1985:18

Anvisningar:

I de fall det framräknade extra avdraget för väsentligen nedsatt skatteförmåga på grund av sjukdom inte kan medges fullt ut vid beräkning av underlaget för grundbelopp med hänsyn till att den taxerade inkomsten är för låg, bör fullt avdrag ändå medges vid beräkning av underlaget för tilläggsbelopp.

Dessa anvisningar tillämpas vid 1986 års taxering.

