Extra avdrag för nedsatt skatteförmåga

Förslag om höjning av maximibeloppen framlagt inom finansdepartementets rättsavdelning

Av kammarrättsrådet Sven Hallberg

Reglerna om ortsavdrag är såsom känt ett uttryck för principen att direkt skatt inte skall utgå på den del av en skattskyldigs samlade inkomster, som erfordras för att bestrida hans mest ofrånkomliga levnadskostnader. Försiktigt tillmätta redan från början har väl ortsavdragen knappast någonsin kommit att fullt ut tjäna detta syfte. Än mer har förhållandet accentuerats av levnadskostnadernas fortgående stegring, eftersom denna inte kommit att helt avspegla sig i ortsavdragens successiva höjningar.

Ortsavdragen har aldrig varit avsedda att i sig innefatta hänsyn till sådana, skatteförmågan hämmande omständigheter i det enskilda fallet som sjukdom, hög ålder, stor försörjningsbörda och arbetslöshet. Därför har ortsavdragsreglerna varit kompletterade med föreskrifter som tillagt beskattningsmyndigheterna befogenhet att därutöver inom viss angiven gräns medge extra avdrag för dylika s k ömmande omständigheter. I praxis har emellertid sistnämnda avdrag inte kommit att medges enbart på den grund att sådana omständigheter förelegat; fastän det inte synes kunna bestridas att dessa alltid bokstavligen måste begränsa skattekraften, har som förutsättning för avdragets beviljande också uppställts ett visst mått av ekonomiskt betryck. Extra avdraget, vars maximibelopp vid kommunaltaxeringen före 1949 utgjorde 700 kr för att då höjas till 2.000 kr, har sedan 1951 varit maximerat till 3.000 kr, lika vid taxering till statlig och kommunal inkomstskatt. (Här bortses då från den höjning till 5.000 kr som, i avbidan på förebådad höjning av de kommunala ortsavdragen till paritet med de statliga, gällde vid kommunaltaxeringarna 1957 och 1958).

---

det senare redovisas en i taxeringsenheten ingående fastighet dels på sin plats utan angivande av taxeringsvärde, dels vid huvudfastigheten, med korsvisa hänvisningar. UOK har på denna punkt tänkt sig en annan lösning, nämligen en särskild kod som anger att fråga är om en samtaxeringsdel och som hänvisar till en särskild avdelning av fastighetslängden, där sammansatta taxeringsenheter redovisas. Slutligen bör omnämnas att längdformuläret för Stockholm helt anpassas till "annan fastighet". De fåtaliga jordbruksfastigheterna upptas på sin plats med angivande av beteckning och ägare men med hänvisning till särskild avdelning av längden, där — på speciellt iordningställd blankett — jordbruksfastigheterna redovisas.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:33

Höjningen till 3.000 kr kombinerades med en nyhet: tillämpningsområdet vidgades till att medge hänsyn till verkligt existensminimum. Synbarligen återställdes därmed möjligheten att från beskattning helt undanta inkomst som skulle representera oundvikliga levnadskostnader. Men inte heller därigenom har i praktiken full hänsyn kunnat tas till omständigheterna i det enskilda fallet, särskilt inte när det gäller flerbarnsfamiljerna. Och allt starkare krav har kommit att resas på en utvidgning av ramen ortsavdrag + extra avdrag, vilket också är den ram inom vilken centrala uppbördsnämnden alltsedan begynnelsen har en lagfäst skyldighet att fastställa de skattefria normalbeloppen för existensminimum.

Närmast före tillkomsten av senaste ortsavdragsreform med dess slopande av dyrortsgrupperingen fr o m 1963 års inkomsttaxering var ramen inte som nu en och densamma för alla delar av riket. Då förelåg tre ramar med en spännvidd mellan deras högsta och lägsta belopp av cirka 4,5 %, räknat på ramen för högsta ortsgruppen, V. Numera är uppbördsnämndens normalbelopp inte längre differentierade och tar sålunda, bortsett från möjligheten till ett visst beaktande av verkliga hyreskostnader, inte hänsyn till den olikhet i levnadskostnader i skilda delar av landet, som enligt undersökningar av socialstyrelsen alltjämt består.

En i samband med föreliggande utredning företagen jämförelse med socialvårdspraxis har givit vid handen, att uppburna socialvårdsmedel inte sällan måste, direkt eller indirekt, disponeras för betalning av skatt till stat och kommun och alltså för ett ej avsett ändamål. Detta gäller i högsta grad flerbarnsfamiljer men har också visat sig bli fallet beträffande folkpensionärer. Med de senare årens stegring av boendekostnaderna har nämligen de till folkpensionärer utgående behovsprövade kommunala bostadstilläggen — vilka från beskattningssynpunkt är att betrakta som del av folkpension — nått sådan höjd på vissa orter, att skattskyldig utan annan inkomst än folkpension kommit att, fastän extra avdrag medgivits med maximala 3.000 kr, för sig påförd beskattningsbar inkomst. Närmast till hands som en lösning på detta missförhållande, som uppenbarligen står i motsättning till bestämmelserna i 50 § KL med dithörande anvisningar, synes vara att genom lagändring likställa de kommunala bostadstilläggen med de jämlikt 19 § KL skattefria statliga familjebostadsbidragen — en lösning som dock inte prövats i förevarande sammanhang.

Innan det nu framlagda förslaget presenteras, må erinras därom att man vid förarbetena till nuvarande system på sina håll förmenat detta inte komma att tillräckligt beakta skatteeffekten för inkomstskiktet närmast över existensminimum. I princip kan ju gällande regler sägas innebära en generell höjning av ortsavdraget för alla skattskyldiga med låg inkomst och utan så stora tillgångar att de bör beaktas från beskattningssynpunkt. Däri skulle ligga en frestelse att begränsa den inkomstgivande arbetsinsatsen. Häremot kan, nu liksom då, sägas att extra avdraget aldrig avsetts vara obligatoriskt; dess medgivande förutsätter individuell prövning av skatteförmågan i varje särskilt fall. Rätten till avdrag konstitueras enligt ordalagen inte enbart av själva inkomstläget utan framför allt av de faktorer som förorsakat dess låga nivå.

Om man nu vill åstadkomma en vidgad ram för skattefriheten, är naturligtvis den

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:33

mest radikala lösningen att helt slopa föreskrifterna om extra avdragets maximering. Av skäl som närmare redovisas i den framlagda promemorian — likformighetskravet men också svårigheten att genom anvisningar differentiera avdragen på lämpligt sätt — avvisas denna lösning liksom även en del andra i och för sig tänkbara alternativ. Övervägandena i saken sägs ha lett till ståndpunkten, att systemet med lagfäst begränsning av avdragsrätten inte bör överges. Däremot anses goda skäl tala för att tillämpa en viss flexibilitet vid gränsdragningen. Dels betonas angelägenheten av att redan lagtexten bereder någon möjlighet att vid avdragets bestämmande i det enskilda fallet ta hänsyn till det antal personer vilkas försörjning är beroende av den aktuella inkomsten. Och dels anses tiden vara inne att bryta den sedan långliga tider gällande regeln med ett fastlåst maximum, opåverkat av levnadskostnadernas fortlöpande stegring.

Dessa synpunkter förmenas bäst kunna tillgodoses med ett system, där maximibeloppen bestäms i relation till ortsavdragens, vilka sistnämnda ju gång efter annan höjts med hänsyn till levnadskostnaderna.

Sattes extra avdragets maximum till samma belopp som ortsavdraget, skulle resultatet för ensamståendes vidkommande bli en sänkning av nuvarande maximum — också här 3.000 kr — med (3.000—2.250 =) 750 kr. Och den sänkningen har en särskild undersökning visat inte böra komma till stånd. För kategorien ensamstående skattskyldiga föreslås i stället att extra avdraget maximeras till ett och ett halvt ortsavdrag, f. n. 3.375 kr. För samboende makar samt övriga skattskyldiga i samma ortsavdragskategori förordas ett maximibelopp lika med ortsavdraget, 4.500 kr. Slutligen föreslås ett tillägg till eljest gällande maximibelopp i syfte att tillgodose barnfamiljerna (makar eller ensamstående med oförsörjda barn) med för varje sådant barn hälften av det för ensamstående gällande ortsavdraget eller med 1.125 kr per barn.

Införandet av här förordade regler för extra avdragets bestämmande skulle självfallet inte onödiggöra anvisningar från centrala uppbördsnämnden. Tvärtom komme i likformighetens intresse nämndens ansvar att ytterligare öka. Måhända skulle därvid nämnden finna anledning att återigen anpassa normalbeloppen efter det faktiska kostnadsläget i landets olika delar.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:33