Om ortsavdrag för gift utlänning, som har arbetsanställning i Sverige, men familjen kvarboende i hemlandet[1]

Av regeringsrättssekreteraren Lars Lindberg

Skattskyldig fysisk person, som varit här i riket bosatt under hela beskattningsåret eller del därav är berättigad att erhålla ortsavdrag från den taxerade inkomsten. För gift skattskyldig, som under större delen av beskattningsåret levt tillsammans med andra maken är ortsavdraget 4.500 kr. Motsvarande ortsavdrag erhåller också gift skattskyldig, som inte levt tillsammans med maken, ävensom ogift skattskyldig, om de haft hemmavarande barn under 18 år. För ensamstående är ortsavdraget 2.250 kr. Med här i riket bosatt skattskyldig jämställes den som här stadigvarande vistas. (48 § jämförd med 65 och 68 §§ KL jämte anvisningar.)

För att en gift utlänning, som haft anställning i Sverige men familjen kvar utomlands, skall få det högre ortsavdraget såsom familjeförsörjare fordras således, såvitt framgår av lagtexten

att han varit här i riket bosatt varmed likställes här stadigvarande vistats, och

att han under större delen av beskattningsåret levt tillsammans med andra maken.

Frågan när en fysisk person skall anses här i riket bosatt eller här stadigvarande vistas kan i det enskilda fallet vara en komplicerad taxeringsfråga. Detsamma gäller frågan huruvida makar skall anses ha sammanlevat under större delen av beskattningsåret. I detta sammanhang skall emellertid inte närmare ingås på dessa frågeställningar. Här skall endast beröras om och i vad mån de för här i riket bosatta makar gällande beskattningsreglerna skall — i enlighet med ordalagen i KL — äga motsvarande tillämpning på här arbetande utlänningar med familjebostad utomlands. I och för sig behöver ju den omständigheten att ena maken är bosatt utanför rikets gränser inte innebära, att den faktiska och ekonomiska sammanlevnaden makarna emellan hävts. Frågeställningen blir då närmast om begreppet sammanlevnad är detsamma för det fall båda makarna är bosatta här i riket som för det fall familjebostaden är belägen utom riket. Skall alltså frågan om faktisk och ekonomisk sammanlevnad förelegat bedömas efter samma grunder för båda dessa fall.

Något om frågans bedömning i taxeringspraxis

Frågan hur bestämmelserna om ortsavdrag bör tillämpas för gift utlänning med familjebostaden utanför rikets grän-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:10:28

ser har varit föremål för förklaring av CFU och ett uttalande av RN[2]. I dessa uttalanden har hävdats, att de för gift med andra maken sammanlevande skattskyldig gällande beskattningsreglerna inte ägde tillämpning, då familjebostaden var belägen utom riket och den andra maken var bosatt där.

Ehuru den teoretiska grunden för den sålunda hävdade uppfattningen inte närmare har utvecklats i berörda uttalanden är det sannolikt, att uppfattningen har motiverats med en hänvisning till det förhållandet att ortsavdragets maximum gäller makarna gemensamt. Motsvarande gäller även schablonavdragen för försäkringspremier och för förvärvskällan kapital. Någon sambeskattning kan inte heller ske över gränserna för det fall den utomlands bosatta maken har inkomstkälla enbart i hemlandet. Detta resonemang synes bottna i ett fiskalt önskemål att få reservera de för gift skattskyldig gällande reglerna uteslutande för de fall makarnas gemensamma inkomst kan bli föremål för samtaxering här i riket. I konsekvens med nyssnämnda uppfattning har man inte ansett sig kunna medge det högre ortsavdraget för det fall den här i riket arbetande maken varit ensam familjeförsörjare.

Ortsavdraget var ursprungligen avsett såsom ett existensminimiavdrag och grundade sig på skatteförmågeprincipen. Den bakomliggande tanken var att man inte skulle beskatta den del av inkomsten, som åtgick till att täcka de oundgängliga levnadskostnaderna. Till den delen motsvarade inkomsten ingen skattekraft. I den mån inkomsten översteg ortsavdraget ansågs den motsvara full skattekraft om inte skatteförmågan var nedsatt på grund av särskilda omständigheter. Om så var fallet skulle avdrag för väsentligen nedsatt skatteförmåga kunna medges.

Den ovan redovisade restriktiva tolkningen av bestämmelserna om ortsavdrag har av här ifrågavarande utlänningar uppfattats som en uppenbar diskriminering ur skatteförmågesynpunkt av deras arbetsinkomst här i riket. Taxeringspraxis synes också — mot bakgrunden av det i många fall föga tilltalande materiella resultatet av en sådan tillämpning av beskattningsreglerna — varit vacklande. Ur rättvisesynpunkt synes man även merendels varit benägen att i någon form kompensera den skattskyldige för den ”skatteorättvisa” som uppkommit därigenom att det högre ortsavdraget icke ansetts kunna tillämpas för ifrågavarande gifta med maken sammanlevande familjeförsörjare. Man har därvid t. ex. tillgripit möjligheten att mer eller mindre ex officio medge avdrag för nedsatt skatteförmåga eller avdrag för periodiskt understöd till den hemmavarande maken. Visst stöd för sistnämnda åtgärd synes man ansett sig ha haft i rättsfallet RÅ 1963 not 1598, där en finsk medborgare, som arbetade här i riket men hade familjen i Finland, taxerades såsom ensamstående men erhöll avdrag för periodiskt understöd till hustrun i Finland.

Några rättsfall däri frågan varit föremål för RR:s bedömande

Frågan om en här i riket bosatt utlänning med familjen kvarboende utomlands kunnat erhålla ortsavdrag såsom

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:10:28

familjeförsörjare har i några fall varit föremål för RR:s bedömande. Rättsläget har emellertid hittills betecknats såsom oklart. Numera har tillkommit några utslag däri frågeställningen får anses bättre belyst än tidigare.

"Diplomatfallet"

Ett i dessa sammanhang stundom åberopat rättsfall är *RÅ 1966 ref 42* angående rederitjänstemannen Hähnels inkomsttaxering åren 1959 och 1960. H:s hustru var brittisk medborgare och anställd på Pakistans ambassad i Stockholm. Hos PN yrkade H att få ortsavdrag såsom gift med maken sammanlevande skattskyldig och anförde därvid: Enligt 70 § 1 mom KL gäller att person, som tillhört främmande makts härvarande beskickning och är utländsk medborgare skall anses i beskattningshänseende icke vara bosatt i Sverige. Enligt anvisningarna till detta lagrum skall beträffande sådan person inte tillämpas bestämmelserna om bl. a. ortsavdrag. Med lagens ord "med person, som i 1 mom. av denna paragraf stadgas", kan inte förstås annan än den, som är utländsk medborgare och anställd på ambassad eller dylikt — däremot inte svensk medborgare, som är gift med sådan befattningshavare. I anvisningarna åberopas inte 52 § KL, vari stadgas att ortsavdrag beräknas för båda makarna till hälften, dock att om sådan del av ortsavdraget helt eller delvis ej kunnat utnyttjas på den ena makens taxerade inkomst, bristen får avräknas på den andra makens taxerade inkomst. Har hustrun ingen inkomst är mannen följaktligen ensam berättigad åtnjuta avdrag med hela det ifrågavarande beloppet. TN synes ha ansett, att då min hustru enligt 70 § 1 mom skall anses bosatt utomlands vi båda skall betraktas som äkta makar, som under beskattningsåret levt åtskilda. Vi har gemensam bostad och gemensamt hushåll. — PN och KR ej ä., enär H, oavsett att han under beskattningsåret varit gift och levt tillsammans med sin hustru icke kunde — m h t det förhållandet att hans hustru enligt 18 § 1 mom SI och 70 § 1 mom KL skulle i beskattningshänseende anses icke ha varit här i riket bosatt — åtnjuta ortsavdrag annat än såsom för ensamstående skattskyldig. RR ej ändring.

Det synes uppenbart att ifrågavarande rättsfall är ett specialfall. Det kan inte läggas till grund för en generell bedömning av frågan om ortsavdrag för här i riket arbetande utlänning med familjen kvarboende i hemlandet. Hustrun i rättsfallet skulle författningsenligt anses som här i riket icke bosatt skattskyldig. Detta trots att hon faktiskt var bosatt i riket. Denna hennes skattestatus synes gälla såväl för inkomst på grund av hennes tjänst på ambassaden som för eventuellt eljest här i riket under samma tid uppburen arbetsinkomst. Hade hon vid sidan av inkomsten från ambassaden även haft inkomst på grund av uppdrag hos svensk arbetsgivare, skulle hon ha skattat för denna senare inkomst såsom en här i riket icke bosatt skattskyldig. D. v. s. hustrun var överhuvud icke berättigad till ortsavdrag, icke ens för här i riket skattepliktig arbetsinkomst. Någon sambeskattning av den eventuellt här i riket skattepliktiga gemensamma inkomsten för makarna kunde således inte ifrågakomma. Denna situation är speciell just för berörda "diplomatfall".

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:10:28

Några rättsfall där familjebostaden var belägen utom riket

Att RR ansett ortsavdrag kunna medges såsom för gift med andra maken sammanlevande skattskyldig även för det fall familjebostaden varit belägen utomlands framgår redan av rättsfallet *RÅ 1966 not 1003* angående skogsarbetaren Palolas inkomsttaxering 1959. P hade under 1958 liksom de senaste fem åren arbetat i Sverige under nio månader varje år och vistats i Finland återstående tre månader hos sin familj, som bodde kvar i Finland. P fick av PN och KR ortsavdrag såsom gift med andra maken sammanlevande skattskyldig. RR:s majoritet gjorde ej ändring i KR:s utslag; två ledamöter ville medge ortsavdrag såsom för ensamstående.

Den 7 september d. å. avgjordes en serie mål i RR angående här i riket anställda norska medborgare med familjen kvarboende i Norge. I samtliga dessa fall erhölls ortsavdrag såsom för gift med maken sammanlevande skattskyldig. Här nedan skall redogöras för två av fallen.

RR utslag den 7/9 1967 angående skogsarbetaren K Regnåsens ink. tax. år 1964. R var norsk medborgare, gift och hade hemmavarande barn under 16 år. Han hade sedan 1960 haft anställning som skogsarbetare hos samme arbetsgivare i Sverige. Han vistades här under 11 månader av beskattningsåret. Arbetsplatsen var belägen en km in på svenskt område. Familjebostaden var belägen i Norge två km från gränsen. R besökte hemmet vid varje veckoslut. Han försörjde familjen på den inkomst han hade i Sverige. PN ansåg att makarnas skilda vistelseorter i och för sig inte kunde medföra att de i skattelagarnas mening skulle anses ej ha sammanlevat och medgav det högre ortsavdraget som familjeförsörjare. KR medgav — efter besvär av ti — ortsavdrag såsom för ensamstående med motiveringen att hustrun inte under beskattningsåret varit här i riket bosatt. RR: På grund av de uppgifter R lämnat i målet får han anses under sin anställning i Sverige ha bibehållit sammanlevnaden med sin hustru. Vid sådant förhållande bör han, oaktat hustrun icke varit bosatt här i riket, erhålla ortsavdrag såsom gift med andra maken sammanlevande skattskyldig.

RR den 7/9 1967 angående förhandsbesked i taxeringsfråga. X var norsk medborgare och gift. Han hade sedan 1966 anställning i Sverige. Familjen — hustru och barn över 16 år — bodde kvar i Norge. Avståndet mellan vistelseorten i Sverige och familjebostaden i Norge var cirka 60 mil. Hustrun hade ingen egen inkomst. Under 1966 sammanträffade X med sin familj i Norge 16 ggr. Han beräknade att han under 1967 skulle besöka familjen åtminstone en gång per månad. RN fann att X väl var gift, men att hustrun inte var här i riket bosatt eller stadigvarande vistades här och att X därför inte var berättigad till högre ortsavdrag än som tillkom ensamstående. RR fann däremot att X fick under angivna omständigheter anses alltjämt sammanleva med hustrun och att han vid sådant förhållande borde, oaktat hustrun ej var bosatt här i riket, erhålla ortsavdrag som gift med andra maken sammanlevande skattskyldig.

Utgången i rättsfallen — som samtliga tillkommit efter RN:s ovannämnda uttalande i frågan — visar, att RR ansett ortsavdrag kunna medges såsom gift

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:10:28

med andra maken sammanlevande skattskyldig oaktat familjebostaden är belägen utomlands och hustrun bosatt där. Utgången i det sist återgivna rättsfallet angående förhandsbesked visar även att dylikt ortsavdrag ansetts kunna medges, när avståndet mellan vistelseorten och familjebostaden var så stort som cirka 60 mil. Frågan om hustrun haft inkomst i hemlandet eller ej torde inte haft någon betydelse för utgången i målen. I de övriga samma dag avgjorda likartade målen fanns ingen uppgift om hustruns inkomstförhållanden. Frågan om ortsavdraget har således i dessa rättsfall bedömts efter samma grunder, som gäller för det fall båda makarna varit här i riket bosatta.

[1]) Jfr SN 1966 sid. 403, ff
[2]) Se SN 1957 sid. 1

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:10:28