Extra avdrag för nedsatt skatteförmåga

Av kanslirådet Stig Wernlund

Maximibeloppet

Det extra avdraget för nedsatt skatteförmåga har alltid varit maximerat till ett i KL angivet högsta belopp. Före 1949 var detta belopp 700 kr, höjdes 1949 till 2.000 kr, 1951 till 3.000 kr och 1964 till nuvarande 4.500 kr. (Här bortses då från den temporära höjning till 5.000 kr som gällde vid 1957 och 1958 års taxeringar till kommunal inkomstskatt i avbidan på väntad höjning av de kommunala ortsavdragen.) Centrala folkbokförings- och uppbördsnämnden (CFU) fastställer som bekant normalbelopp för existensminimum, vilka är dyrortsgraderade och med olika belopp för dels ensamstående, dels sammanlevande makar och likställda. På grund av ökningen av levnadskostnaderna sedan år 1964 har det högsta normalbeloppet alltmer närmat sig maximibeloppet. Från CFU anmäldes därför år 1968 behov av att höja maximibeloppet så att även normalbeloppen kan höjas i erforderlig omfattning.

På grund härav upprättades inom finansdepartementet i september 1968 en promemoria i ämnet (Stencil Fi 1968:6). I promemorian gjordes till en början en jämförelse med de normalbelopp som gäller inom socialhjälpen, varvid konstaterades att CFU:s normalbelopp för existensminimum i vissa fall understiger normalbeloppen för socialhjälp. Detta förhållande ledde till att socialhjälp i vissa fall måst användas för att betala skatt och att skatt debiteras personer i så knappa ekonomiska villkor att skatten inte kan tas ut genom exekution.

En jämförelse mellan utvecklingen av högsta existensminimibeloppet och normalbeloppet för sammanlevande makar i ortsgrupp 5 under åren 1952—1968 visar, att skillnaden mellan dessa belopp under de tre senaste åren minskat med 400 kr per år och att den återstående skillnaden endast är 600 kr. Med en sådan utvecklingstakt skulle normalbeloppet nå "taket" år 1970 eller möjligen redan år 1969. Därför borde enligt promemorian maximibeloppet för existensminimum snarast höjas så att högre normalbelopp kunde — om så behövdes — fastställas av CFU redan för år 1969.

När det gäller det nya maximibeloppets storlek utgick departementspromemorian från att 1964 års höjning var en provisorisk lösning. Även den nu aktuella höjningen fick ses som ett provisorium, denna gång i avvaktan på familjeskatteberedningens betänkande och den utredning som pågår inom finansdepartementet rörande beskattningen av folkpensionärers sidoinkomster. Det gällde därför att avväga maximum så att det skulle bli tillräckligt för att under de närmaste åren tillgodose behovet av extra avdrag för nedsatt skatteförmåga. Den höjning om 1.500 kr, som år 1964 vidtogs för ensam skattskyldig, hade visat sig tillräcklig för en tidsperiod om 5 à 6 år. Med utgångspunkt från att den erforderliga höjningen av normalbeloppet liksom hittills inte kommer

Open access från www.skattenytt.se, 2026-01-10 22:41:29

att överstiga 400 kr, skulle en ytterligare höjning om 1.500 kr vara tillräcklig för en ny period som blir endast obetydligt kortare än den som föranleddes av 1964 års höjning. I departementspromemorian föreslogs därför att maximibeloppet skulle höjas från 4.500 kr till 6.000 kr. Samma maximibelopp föreslogs i enlighet med tidigare lagstiftningspraxis gälla även för de andra fall av nedsatt skatteförmåga där en maximering alltjämt gäller.

Den i promemorian föreslagna höjningen av maximibeloppet med 1.500 kr accepterades i proposition nr 144 och godtogs av riksdagen (BeU 65). Denna höjning gäller såväl vid 1969 års taxering som vid beräkning av preliminärskatt under inkomståret 1969.

I fråga om oförsörjda barn gäller i existensminimifallen ett särskilt extra avdrag, som är maximerat till 1.000 kr per barn. Högsta normalbeloppet är 960 kr för sådant barn. Visserligen är således utrymmet till "taket" endast 40 kr, men något behov av att kunna höja normalbeloppet för barn har varken CFU eller statsmakterna ansett föreligga, med hänsyn till den samhälleliga hjälp som kommer barnen till del i andra former.

Avdrag även vid statliga taxeringen

I detta sammanhang har man rättat till ett märkligt förhållande inom detta beskattningsområde. Genom 1967 års s. k. skattepaket (prop. nr 7) upphävdes som bekant maximigränsen för det extra avdrag, som medges folkpensionär vars inkomst helt eller delvis utgörs av folkpension. I nämnda proposition (s. 22) framhöll finansministern att det extra avdraget — med hänsyn till det nya schablonavdraget för kommunalskatt — var mer än tillräckligt vid den *statliga* inkomstbeskattningen för att rymma även de folkpensionsförmåner som avsågs utgå fr. o. m. den 1 juli 1967. Efter att sålunda ha motiverat varför man inte behövde slopa maximeringen vid den statliga taxeringen framhöll finansministern, att avdragsmöjligheterna vid den *kommunala* inkomstbeskattningen däremot var klart otillräckliga. I enlighet härmed föreslogs i propositionens författningstext ändring endast i KL (50 § 2 mom.) och inte någon motsvarande ändring i förordningen om statlig inkomstskatt (SI).

Samtidigt anförde finansministern att den slopade maximeringen skulle avse inte endast den som var *helt* beroende av sin folkpension utan även den som var *huvudsakligen* beroende av sin folkpension. Detta fick emellertid en något olycklig avfattning i propositionens lagtext. I 50 § 2 mom. KL infördes en hänvisning till punkt 2 av anvisningarna. När man så går till dessa anvisningar finner man att maximeringsregeln slopats endast i första stycket, dvs. endast beträffande den som varit för sin försörjning *helt* beroende av sin folkpension, men inte i andra stycket som avser det fall av folkpensionen utgjort den *huvudsakliga* delen av hans inkomst.

Det kan ifrågasättas om bevillningsutskottet (BeU 2) vid 1967 års riksdag, som var i stor tidsnöd, rätt uppfattade propositionens förslag att maximeringen skulle slopas endast vid den kommunala taxeringen. Visserligen relaterade utskottet att avdraget blivit otillräckligt vid den kommunala taxeringen, men å andra sidan talade utskottet om att resultatet borde bli att någon beskattningsbar inkomst inte uppkommer vid "taxeringen". Uttrycket "taxeringen" i bestämd form används ju mestadels för att beteckna både den statliga och den kommunala taxeringen sam-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-01-10 22:41:29

tidigt. Däremot ser det ut som om utskottet felciterat finansministern när det gäller personkretsen. Enligt utskottets version skulle maximeringen föreslås slopad endast för den som är *helt* beroende av folkpensionen. På dessa premisser tillstyrkte utskottet propositionen. Om utskottet ansett att personkretsen skulle begränsas på det sättet, borde utskottet emellertid ha föreslagit en egen ändring av 50 § 2 mom. KL (men ej av anvisningarna som ju kom att helt överensstämma med utskottets motiv). Men nu tillstyrkte utskottet även lagtexten i propositionen.

Sedan riksdagen beslutat i enlighet med både utskottet och propositionen förelåg således det märkliga förhållandet, att man dels hade en lagtext som inte stämde överens med riksdagens motiv och dels hade anvisningar till 50 § som inte stämde överens med huvudparagrafens text.

Riksskattenämnden ansåg att lagstiftaren, dvs. i detta fall riksdagen, avsett att maximeringsregeln skulle slopas även vid den statliga taxeringen. Till stöd för ett sådant förfarande har riksskattenämnden åberopat även ett formellt stöd nämligen det allmänna stadgandet i SI 3 § andra stycket om att — i den mån bestämmelserna i KL eller i nämnda förordning meddelade, med stadganden i KL likartade bestämmelser äger tillämpning vid taxeringen till statlig inkomstskatt — anvisningarna till KL i motsvarande delar skall lända till efterrättelse även vid den statliga taxeringen. Denna bestämmelse i SI är dock uppenbarligen av endast supplementär natur och torde knappast kunna tillämpas i detta fall, där man uttryckligen avstått från att införa den nya huvudregeln i SI. Alltnog, till fromma för de skattskyldiga uttalade riksskattenämnden i sina nya anvisningar att maximeringsregeln slopats även vid den statliga taxeringen.

När det sedan gällde personkretsen följde riksskattenämnden lyckligtvis inte bevillningsutskottets uttalande utan förklarade — helt i överensstämmelse med propositionen — att maximeringsregeln slopats även för den vars *huvudsakliga* inkomst utgjorts av folkpension.

Man vågar nog förutsätta att taxeringsnämnderna vid 1967 och 1968 års taxeringar sökt följa riksskattenämndens nya anvisningar utan att närmare reflektera över om dessa överensstämde med lagstiftningen. Skattedomstolarna däremot har vid en grundligare prövning hamnat i ett dilemma, när de funnit att nämndens anvisningar knappast går att förena med en strikt lagtolkning.

För att komma ur detta dilemma har man tagit upp lagstiftningsfrågan ånyo vid 1968 års höstriksdag. I sitt remissyttrande över den förenämnda departementspromemorian rörande höjning av maximibeloppet hade riksskattenämnden funnit "det inte tillfredsställande att en viss tveksamhet råder om tolkningen av ifrågavarande bestämmelser", samt föreslagit ett hänvisande tillägg till SI 9 § 2 mom. Finansministern delade givetvis nämndens uppfattning om det otillfredsställande i dessa förhållanden och kunde numera — sedan närmare två år förlöpt sedan skattepaketet presenterades — konstatera ett behov av att även vid den statliga taxeringen kunna överskrida maximibeloppet i orter med höga kommunala bostadstillägg, särskilt när sidoinkomsten närmar sig folkpensionens halva belopp. Finansministern ansåg sig inte böra nöja sig med den av riksskattenämnden i SI 9 § 2 mom. föreslagna hänvisningen till KL utan föreslog i samma lagrum en klartext som inte bor-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-01-10 22:41:29

de kunna feltolkas. Sålunda stadgas att maximibeloppet får överskridas även vid den *statliga* inkomsttaxeringen, om den skattskyldige varit för sin försörjning helt eller huvudsakligen beroende av vad han uppburit i form av folkpension. I fråga om personkretsen föreslog finansministern ett förtydligande tillägg till andra stycket av punkt 2 av anvisningarna till 50 § KL, så att det klart skulle framgå att maximibeloppet får överskridas även i det fall folkpensionen utgjort den *huvudsakliga* delen av inkomsten. Därigenom avsåg man att vinna bättre överensstämmelse med huvudstadgandet i fjärde stycket av 50 § 2 mom. KL.

Det var inte utan en viss spänning man avvaktade reaktionen från bevillningsutskottet (1968:65). Utskottet anförde att det redan framgick av utskottets betänkande 1967:2 att upphävandet av maximigränsen för den, vars inkomst helt "eller till huvudsaklig del" utgjorts av folkpension, "i princip" borde gälla såväl vid den kommunala som vid den statliga taxeringen. Med hänsyn till att tveksamhet syntes råda i denna fråga, hade utskottet "givetvis inte något att invända" mot att lagtexten förtydligades på sätt som föreslagits i propositionen. Riksdagen godtog också propositionens förslag. Därmed är det numera helt klart att maximeringen slopats vid båda taxeringarna och att detta gäller även den person vars huvudsakliga inkomst utgörs av folkpension. Bestämmelserna skall tillämpas redan vid 1969 års taxering.

Dyrortsgrupperingen av normalbeloppen

De av CFU fastställda normalbeloppen för existensminimum är som bekant dyrortsgrupperade. I ett interpellationssvar i andra kammaren den 17 maj 1968 framhöll finansministern att så länge ortsgrupperingen finns kvar på lönesidan bör man ha motsvarande differentiering beträffande normalbeloppen för existensminimum. Han påpekade emellertid att taxeringsnämnderna är obundna av dyrortsgrupperingen i fråga om de tillägg som i vissa fall utgår utöver normalbeloppen, och att — i den mån skillnaderna mellan ortsgrupperna försvinner i lönehänseende — motsvarande justering sker för normalbeloppen vid beräkning av existensminimum.

I motioner till 1968 års höstriksdag begärdes ett riksdagsuttalande av innebörd att dyrortsgrupperingen skulle avskaffas och att staten skulle åläggas kompensera kommunerna för skattebortfallet genom en sådan reform. Riksdagen anslöt sig emellertid till den av finansministern i interpellationssvaret uttalade uppfattningen och avslog motionerna.

Förmögenhetsprövningen

KL innehåller inga bestämmelser om i vad mån förmögenhet skall påverka storleken av det extra avdraget till folkpensionärer. Däremot innehåller som bekant de av riksskattenämnden år 1967 meddelade anvisningarna en utförlig reglering av denna fråga. Enligt dessa anvisningar börjar man reducera avdraget redan vid en förmögenhet om 15.100 kr. Upp till 35.000 kr minskar avdraget successivt. Överstiger förmögenheten 35.000 kr bör enligt anvisningarna avdrag i regel inte medges.

Mot dessa snäva förmögenhetsgränser har framförts stark kritik från folkpensionärshåll. I prop. 144/68 har finansministern vitsordat att riksskattenämndens förmögenhetsgränser i dagens läge synes för knappt tillmätta. Därvid påpekades att det i andra lagstiftningssammanhang har tillskapats liberalare förmögenhetsgränser.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-01-10 22:41:29

Här åsyftades bl. a. det kommunala bostadstillägget till folkpensionärer, de nya bostadstilläggen till barnfamiljer, det inkomstprövade tilllägget inom studiehjälpen, förbättringslån för enfamiljshus och det nya omställningsbidraget till äldre arbetslösa. Enligt finansministerns mening borde man därför vid inkomsttaxeringen åstadkomma liberalare förmögenhetsgränser som närmare ansluter till dem som gäller de nyssnämnda socialförmånerna. Därvid fanns det knappast anledning att begränsa en sådan förmånligare bedömning till folkpensionärer utan den borde gälla även andra skattskyldiga som har behov av extra avdrag. Finansministern ville dock givetvis inte införa några nya förmögenhetsgränser i själva lagtexten utan ansåg att det liksom hittills fick ankomma på riksskattenämnden att utfärda anvisningar i dessa hänseenden.

Bevillningsutskottet (1968:65) delade departementschefens uppfattning men underströk angelägenheten av att förmögenhetsgränserna inte sätts så högt att de leder till en höjning av förmögenhetsgränserna i andra fall av behovsprövning. Utskottet förutsatte dessutom att de rekommendationer i de nuvarande anvisningarna bibehålls, enligt vilka innehav av egnahemsfastighet eller mindre jordbruksfastighet endast under vissa förutsättningar bör påverka storleken av det extra avdraget.

Enligt dessa riktlinjer väntas riksskattenämnden utfärda nya liberalare anvisningar som skall gälla redan vid 1969 års taxering.

Slutligen kan nämnas att på förslag i samma proposition införts skattefrihet för de nya inkomstprövade statliga och kommunala *bostadstillägg* till barnfamiljer, som fr. o. m. den 1 januari 1969 skall utgå enligt kungörelserna den 28 maj 1968 (nr 425) om statliga bostadstillägg till barnfamiljer och (nr 426) om statsbidrag till kommunala bostadstillägg till barnfamiljer. Bestämmelserna härom har införts i 19 § KL och ersätter således de hittillsvarande bestämmelserna om skattefrihet för familjebostadsbidrag. För de familjebostadsbidrag som utbetalats under år 1968 har i en särskild övergångsbestämmelse angetts att de fortfarande är skattefria vid 1969 års taxering.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-01-10 22:41:29