

Målnummer:	7218-06	Avdelning:	1
Avgörandedatum:	2007-12-14		
Rubrik:	Den treårsperiod under vilken gift person kan ha rätt till avdrag för ökade levnadskostnader vid dubbel bosättning skall räknas från den tidpunkt då sådan bosättning uppkommer, även om avdrag tidigare har medgetts enligt bestämmelserna för tillfälligt arbete. Inkomsttaxering 2004.		
Lagrum:	12 kap. 18 §, 19 § och 20 § andra stycket inkomstskattelagen (1999:1229)		
Rättsfall:	RÅ 2002 ref. 74		

REFERAT

Skatteverket beslutade att vid inkomsttaxeringen 2004 medge U.B-H. avdrag för dubbel bosättning med 25 920 kr mot i deklarationen yrkade 66 336 kr.

U.B-H. överklagade Skatteverkets beslut och yrkade att hon skulle medges fullt avdrag för dubbel bosättning.

Länsrätten i Östergötlands län (2005-12-09, ordförande Lagergren) yttrade bl.a: U.B-H. tillträdde en tidsbegränsad anställning som psykolog i Ulricehamn i mars 2000. Från och med den 1 juli 2001 övergick anställningen till att bli en tillsvidareanställning. U.B-H. och hennes make har gemensam bostad i Linköping. Från slutet av 1999 hade maken anställning som specialiståklagare vid åklagarkammaren i Linköping, men övergick från och med den 1 januari 2005 att vara placerad vid riksenheten i Malmö. Han skötte då sitt arbete från Linköping fram till pensioneringen den 1 maj 2005. - Rätten till avdrag för ökade levnadskostnader skall bedömas utifrån förhållandena vid tidpunkten då den splittrade bosättningen inleddes. U.B-H:s make var vid den tidpunkten 60 år och hade anställning som åklagare i Linköping. Han hade mer än fem år kvar till sin pension. Det framgår inte att U.B-H:s make därefter sökt några arbeten på pendlingsavstånd till Ulricehamn eller att något för honom lämpligt arbete skulle ha varit omöjligt att få. Även om förhållandena skulle bedömas vid tidpunkten för U.B-H:s fasta anställning är det för lång tid kvar till makens pensionering för att hans ålder skulle beaktas. Vad U.B-H. anfört om omständigheter beträffande makens arbete utgör därmed inte godtagbart hinder för avflyttning till makans arbetsort. Inte heller i övrigt har framkommit vid taxeringen godtagbara skäl mot avflyttning till arbetsorten Ulricehamn. U.B-H. har därmed inte rätt till yrkat avdrag för ökade levnadskostnader vid dubbel bosättning. Överklagandet skall därför avslås.

U.B-H. överklagade länsrättens dom.

Kammarrätten i Jönköping (2006-09-19, Lihuvudh, Mattsson, referent, Svensson) yttrade: Kammarrätten instämmer i länsrättens bedömning. Vad som anförts i kammarrätten föranleder inte annat ställningstagande. Överklagandet skall således avslås. - Kammarrätten avslår överklagandet.

U.B-H. överklagade kammarrättens dom och yrkade att avdrag för kostnader för dubbel bosättning skulle medges i enlighet med vad som yrkats i deklarationen. Hon anförde bl.a. följande. Hennes make hade 3 år och 2 månader kvar till sin pensionering när hennes projektanställning övergick i en fast anställning. Att han då skulle ha haft möjlighet att finna ett någorlunda likvärdigt arbete i trakten kring Ulricehamn är orimligt.

Skatteverket bestred bifall till överklagandet och anförde bl.a. följande. Den splittrade bosättningen har inletts redan i mars 2000. Avdrag kan därför vid 2004 års taxering medges endast om det föreligger särskilda skäl. Med hänsyn till att U.B-H:s make gick i pension först i maj 2005 kan de villkor för avdragsrätt som anges i 12 kap. 20 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL, inte anses uppfyllda.

Regeringsrätten (2007-12-14, Eliason, Stävberg, Kindlund, Fernlund, Jermsten) yttrade: Skälen för Regeringsrättens avgörande. I 12 kap. 18 § IL regleras avdrag för ökade levnadskostnader på grund av att den skattskyldige har sitt arbete på en annan ort än den där han har sin bostad (tillfälligt arbete). Av lagrummet framgår bl.a. att avdrag medges om arbetet avser en kortare tid eller är tidsbegränsat till sin natur eller det av någon annan anledning inte skäligen kan ifrågasättas att den skattskyldige bör flytta till arbetsorten.

Avdrag för ökade levnadskostnader när den skattskyldige på grund av sitt arbete flyttat till en ny bostadsort och behållit en bostad på den tidigare bostadsorten (dubbel bosättning) regleras i 12 kap. 19 § IL. Avdrag medges i sådana fall om den dubbla bosättningen är skälig på grund av makes eller sambos förvärvsverksamhet, svårigheter att skaffa en fast bostad på arbetsorten, eller någon annan särskild omständighet.

I 12 kap. 20 § andra stycket IL anges att ökade levnadskostnader enligt 19 § får dras av under längst tre år för gifta och sambor och längst ett år för övriga skattskyldiga. Ökade levnadskostnader skall dock dras av för längre tid om anställningens natur eller andra särskilda skäl talar för det.

U.B-H. påbörjade i mars 2000 en projektanställning som psykolog i Ulricehamn. Anställningen avsåg arbete under en tvåårsperiod. Hon anskaffade vid anställningens början en bostad i Ulricehamn men behöll samtidigt familjebostaden i Linköping, där hennes make hade fast anställning. Den 1 juli 2001 övergick hennes projektanställning till en fast anställning. För den tid som projektanställningen pågick har U.B-H. medgetts avdrag för ökade levnadskostnader enligt bestämmelserna för dubbel bosättning.

Som Regeringsrätten anförde i rättsfallet RÅ 2002 ref. 74 tar bestämmelserna om avdrag för ökade levnadskostnader vid tillfälligt arbete sikte på den situationen att den skattskyldige arbetar på annan ort än den där han har sin bostad, medan motsvarande bestämmelser vid dubbel bosättning avser sådana fall där den skattskyldige flyttat till den ort där arbetet skall bedrivas.

Med hänsyn till förhållandena i det nu aktuella fallet kunde det enligt Regeringsrättens mening inte krävas att U.B-H. skulle ha flyttat till arbetsorten under den tid projektanställningen pågick. För denna tid bör avdraget därför anses ha medgetts enligt bestämmelserna om avdrag vid tillfälligt arbete, vilka såvitt nu är i fråga ger rätt till avdrag i samma omfattning som bestämmelserna om dubbel bosättning.

För tiden därefter, dvs. under den tid då U.B-H. hade fast anställning i Ulricehamn, finns det däremot anledning att bedöma rätten till avdrag för ökade levnadskostnader enligt bestämmelserna för dubbel bosättning. För en gift person gäller därvid bl.a. att avdrag normalt kan medges under en tid av högst tre år. Underinstanserna har ansett att denna tidsperiod börjar i och med att U.B-H. tillträdde sin projektanställning, vilket är naturligt med hänsyn till att bedömningen av rätten till avdrag gjorts enligt bestämmelserna om dubbel bosättning.

U.B-H:s avdragsrätt bör således inledningsvis bedömas enligt reglerna för tillfälligt arbete. Frågan blir då när treårsperioden skall anses påbörjad i ett fall som det nu aktuella. Varken av lagtexten i 12 kap. 19 § IL eller av andra bestämmelser rörande avdragsrätten för ökade levnadskostnader framgår annat än att treårsperioden skall anses börja vid den tidpunkt då avdragsrätten

skall bedömas enligt bestämmelserna för dubbel bosättning. Det förhållandet att avdrag tidigare har medgetts enligt bestämmelserna om tillfälligt arbete saknar således betydelse. I U.B-H:s fall hade treårsperioden inte gått till ända vid utgången av år 2003. Hinder har därför inte förelegat att medge henne yrkat avdrag. Då även övriga förutsättningar för rätt till avdrag för dubbel bosättning får anses uppfyllda skall avdrag medges henne med ytterligare 40 416 kr.

Regeringsrättens avgörande. Regeringsrätten förklarar, med ändring av kammarrättens dom, att U.B-H. skall medges avdrag för dubbel bosättning med ytterligare 40 416 kr.

Föredraget 2007-11-14, föredragande Åsbrink, målnummer 7218-06

Sökord: Inkomst av tjänst

Litteratur:
