

## Nr 46

*Bevillningsutskottets betänkande i anledning av väckta motioner angående ändring av bestämmelserna om beskattning av resekostnads- och traktamentsersättningar.*

(2:a avd.)

Till bevillningsutskottet har hänvisats följande inom riksdagen väckta, av utskottet till behandling i ett sammanhang upptagna motioner, nämligen

1) de likalydande motionerna I: 116 av herrar *Sunne* och *Axel Andersson* samt II: 165 av herr *Christenson* i Malmö *m. fl.*, vari hemställets »att riksdagen måtte antaga följande förslag till ändring av kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370), att 32 § 4 mom. utgår samt att 32 § 3 mom. och 33 § 1 mom. andra stycket ävensom anvisningarna till 32 § punkt 4 erhåller nedan angivna lydelse.

## 32 §.

1 mom. Till intäkt — — — annan fastighet.

2 mom. Har livränta — — — minst 87 år.

3 mom. Såsom intäkt upptages *icke* vad som anvisats till bestridande av särskilda, med vissa tjänster eller uppdrag förenade kostnader, såsom: ortstillägg — — — utgifter.

Förmånen av — — — gällande.

(Se vidare anvisningarna)

## 33 §.

1 mom. Från intäkt — — — såsom intäkt.

Avdrag får — — — redovisningsskyldig;

kostnad för resor i tjänsten, där ej särskild ersättning varit därför anvisad.

Kostnad för facklitteratur — — — fullgörande.

Har den — — — gäld avdragas.

Den, som — — — arvode utgått.

I andra fall — — — angives.

2 mom. Skattskyldig — — — av utgifterna.

Vad i första — — — av intäkterna.

(Se vidare anvisningarna)

## Anvisningar

till 32 §.

1. Vissa befattningshavare — — — av tjänst.
2. Till skattepliktig — — — beloppet (se punkt 2 av anvisningarna till 33 §).

3. Såsom intäkt — — — därmed minskas.

4. I vissa statliga, kommunala eller enskilda tjänster utgår ersättning för vissa med tjänsten förenade kostnader, som av den skattskyldige måste bestridas. Hit är att hänföra bland annat resekostnads- och traktamentsersättning. För det fall att ersättningen är avsedd att endast täcka därför avsedda utgifter, skall ersättningen icke upptagas som intäkt av tjänsten. Å andra sidan få de kostnader, som skola med ersättningen bestridas, ej avföras såsom utgift, även om ersättningen icke förslår till kostnadernas gäldande. Är ersättningen däremot endast avsedd att utgöra ett mindre bidrag till kostnadernas bestridande, skall ersättningen i sin helhet upptagas såsom intäkt, medan å andra sidan kostnaderna få avdragas såsom utgift, även i den mån de överskjuta ersättningen.

Därest ersättning, som åtnjutits i *kommunal* eller *enskild* tjänst, utgått efter en väsentligt förmånligare beräkning än som gäller för befattningshavare i statens tjänst, skall ersättningen upptagas såsom intäkt av tjänsten till den del den kan anses hava utgått efter förmånligare beräkning än för nämnda befattningshavare. Vad nu sagts skall dock icke gälla, därest den skattskyldige genom anteckningar eller på annat sätt kan göra sannolikt, att de kostnader, som med ersättningen skolat bestridas, uppgått till samma belopp som ersättningen»;

2) de likalydande motionerna I: 296 av herrar *Bengtson* och *Theodor Johansson* samt II: 229 av herrar *Pettersson* i Norregård och *Svensson* i Vä, vari hemställts, »att riksdagen måtte besluta att i skrivelse till Kungl. Maj:t hemställa, att riksskattenämnden erhåller i uppdrag att utforma regler för avdrag för kostnader för resor med egen bil mellan bostad och arbetsplats, vilka regler sedan bör tillämpas likformigt över hela landet»; ävensom

3) motionen II: 243 av herrar *Gustafson* i Göteborg och *Königson*, vari hemställts, »att riksdagen för sin del måtte besluta följande ändrade lydelse av tredje stycket i punkt 4 av anvisningarna till 32 § kommunalskattelagen:

I fråga om kommunal eller enskild tjänst skall den anvisade ersättningen upptagas såsom intäkt, och de omkostnader, som skola därmed bestridas, avföras såsom omkostnader för tjänsten eller uppdraget. Om därvid ersättningen icke förslår till kostnadernas gäldande, får bristen avföras å intäkten av tjänsten i övrigt. Härvid märkes dock, att, om det kan antagas, att den anvisade ersättningen beräknats med hänsyn till vad som skäligen kan anses normalt åtgå till täckandet av de omkostnader, som skola därmed bestridas, större avdrag än som svarar mot den anvisade ersättningen bör medgivas, allenast om det visas, att på grund av särskilda förhållanden er-

sättningen varit otillräcklig för sådana skäligena omkostnader. *För traktamente, som utgivits i kommunal eller enskild tjänst, skall oavsett vad ovan sagts, på yrkande av den skattskyldige avdrag för de med tjänsten förenade merkostnaderna medgivnas med samma belopp som den ersättning staten i motsvarande fall anvisar».*

Beträffande de skäl, som anförts till stöd för de i motionerna framförda yrkandena, får utskottet, i den mån redogörelse härför icke lämnas i det följande, hänvisa till motionerna I: 296, II: 165 och II: 243.

Vid beräkningen av inkomsten från särskild förvärvskälla skall enligt 20 § kommunalskattelagen från samtliga ur förvärvskällan under beskattningsåret härflutna intäkter i penningar eller penningars värde (brutto-intäkt) avräknas alla omkostnader under beskattningsåret för intäkternas förvärvande och bibehållande. Såsom omkostnad räknas emellertid bl. a. icke den skattskyldiges levnadskostnader eller därmed jämförliga utgifter.

Rörande beräkningen av inkomst av tjänst, vilket inkomstslag de förevarande motionerna närmast avser, må nämnas följande.

Till intäkt av tjänst hänföres enligt 32 § 1 mom. kommunalskattelagen i princip alla förmåner i penningar eller annat, som utgått för tjänsten. Jämlikt särskilt stadgande i 3 mom. samma paragraf skall såsom intäkt icke upptagas vad som av staten anvisats till bestridande av särskilda, med vissa tjänster eller uppdrag förenade kostnader, såsom bl. a. resekostnads- och traktamentsersättning. Med av staten anvisad resekostnads- och traktamentsersättning förstås vad som enligt resereglementet med flera författningar eller särskilt av Kungl. Maj:t eller vederbörande myndighet meddelat beslut utgår såsom resekostnads- och traktamentsersättning för förrättning i statens ärenden å annan ort än bostads- eller stationsorten. Är vid kommunal eller enskild tjänst anvisad särskild ersättning för vissa med tjänsten förenade kostnader, skall denna ersättning redovisas såsom intäkt (32 § 4 mom.).

Den skillnad i beskattningshänseende, som i fråga om vissa ersättningar skall göras mellan statlig tjänst och kommunal eller enskild tjänst, belyses i punkt 4 av anvisningarna till 32 § kommunalskattelagen, vari stadgas följande. Är fråga om statlig tjänst, skall den anvisade ersättningen icke upptagas som intäkt av tjänsten, liksom å andra sidan de kostnader, som skall med ersättningen bestridas, ej får avföras såsom utgift, även om ersättningen icke förslår till kostnadernas gäldande. Vad nu sagts gäller för de fall, då den anvisade ersättningen är avsedd att täcka utgifterna i fråga. Är ersättningen däremot endast avsedd att utgöra ett mindre bidrag till kostnadernas bestridande, skall ersättningen i sin helhet upptagas såsom intäkt, medan å andra sidan kostnaderna får avdragas såsom utgift, även i den mån de överskjuter ersättningen. I fråga om kommunal eller enskild tjänst skall den anvisade ersättningen upptagas såsom intäkt och de omkostnader, som skall därmed bestridas, avföras såsom omkostnader för tjänsten eller uppdraget. Om därvid ersättningen icke förslår till kostnadernas gäldande, får

bristen avföras å intäkten av tjänsten i övrigt. Härvid märkes dock, att om det kan antagas, att den anvisade ersättningen beräknats med hänsyn till vad som skäligen kan anses normalt åtgå till täckande av de omkostnader, som skall därmed bestridas, större avdrag än som svarar mot den anvisade ersättningen bör medgivas allenast om det visas, att på grund av särskilda förhållanden ersättningen varit otillräcklig för sådana skäliga omkostnader. Å andra sidan torde i dylikt fall ofta kunna antagas, att den anvisade ersättningen i sin helhet åtgått till de omkostnader, för vilka den avsetts, utan att särskild utredning i detta avseende behöver lämnas. *Avdrag med samma belopp som den anvisade ersättningen torde i regel böra medgivas i de fall, då ersättningen ej överstiger vad som av staten i motsvarande fall anvisas.* Detta lär exempelvis vara förhållandet beträffande de resekostnadsersättningar, som i allmänhet utbetalas av de enskilda järnvägarna.

Enligt 33 § kommunalskattelagen må från intäkt av tjänst avdrag göras för samtliga utgifter, vilka är att anse som kostnader för fullgörande av tjänsten, såvitt icke för samma kostnader anvisats särskilt anslag, som enligt 32 § 3 mom. nämnda lag ej skall upptagas såsom intäkt. I enlighet härmed får avdrag ske för bland annat kostnad för resor i tjänsten, där ej, vad angår statstjänst, särskild ersättning varit därför anvisad. Innebörden av sistnämnda bestämmelse har närmare utvecklats i punkterna 3 och 4 av anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen. Där stadgas, att skattskyldig, som i sin tjänst verkställt resor utom den vanliga verksamhetsorten, äger rätt till avdrag icke blott för kostnaden för själva resan utan jämväl för den ökning i levnadskostnaden, som han kan ha fått vidkännas på grund av vistelsen utom den vanliga verksamhetsorten. Därest åter skattskyldig bosatt sig på annan ort än där han har tjänst eller anställning eller antagit arbete på annan ort än där han är bosatt, har han visserligen rätt till avdrag för skälig kostnad för resor till och från arbetsplatsen men däremot i regel icke till avdrag för ökade levnadskostnader. Avdrag för ökade levnadskostnader medgives dock för det fall, att anställningen avser endast en kortare tid eller skall bedrivas å flera olika platser eller det av annan anledning icke skäligen kan ifrågasättas, att den skattskyldige skall avflytta till den ort, där arbetet skall utföras.

Enligt punkt 4 av anvisningarna till 33 § medgives avdrag för resor till och från arbetsplatsen, där denna varit belägen på sådant avstånd från bostaden, att särskilt fortskaffningsmedel behövt anlitas och även anlitats.

I praxis medgives vanligen schablonavdrag för resor till och från arbetsplatsen, när avståndet mellan bostad och arbetsplats överstigit 2—3 km. Avdraget beräknas därvid efter billigaste färd sätt. I särskilda fall har avdrag för kostnader för resor med bil medgivits, se t. ex. RÅ 1939 not Fi 504.

Frågan om beskattningen av rese- och traktamentsersättningar har vid upprepade tillfällen varit föremål för riksdagens behandling (jfr bl. a. bevillningsutskottets betänkanden nr 8 och 9/1952, 34/1954 samt 14 och 18/1955). Här må endast anföras följande.

I sitt av riksdagen godkända betänkande nr 14 framhöll 1955 års bevillningsutskott att den omständigheten, att de statliga traktamentena icke behövde uppgivas till beskattning, icke i och för sig vore att betrakta såsom någon skattefrihet eller särskild förmån. De statliga traktamentenas storlek prövades regelmässigt av riksdagen vid antagandet av vederbörliga bestämmelser, och traktamentena hade därvid avpassats så, att de skulle täcka de merkostnader som kunde vara förenade med tjänsten. Vidare prövades den enskilde tjänstemannens reseräkningar ytterst noga av vederbörande chefsmyndighet och därefter av vederbörande revisionsmyndighet. Härefter anförde utskottet följande.

Med hänsyn till den ingående prövning, som sålunda de statliga traktamentena är föremål för, har det ansetts att de kunde undantagas från ytterligare prövning från statsmakternas sida vid taxeringen. Därvid har man givetvis även fäst avseende vid den belastning en sådan prövning skulle medföra såväl för taxeringsmyndigheterna som för de statliga myndigheter, vilka skulle nödgas lämna uppgift å utbetalda traktamenten. Beträffande de traktamenten, som utgår till i enskild och kommunal tjänst anställda, har det emellertid icke ansetts möjligt att undantaga dem från prövning vid beskattningen, då ju några av statsmakterna fastställda normer för dessa traktamenten icke finnes. Utskottet vill emellertid understryka, att taxeringsmyndigheterna vid denna prövning har att iakttaga den ovannämnda bestämmelsen, att avdrag med samma belopp som den anvisade ersättningen i regel torde böra medgivas i de fall, då ersättningen ej överstiger vad som av staten i motsvarande fall anvisas. Enligt utskottets mening bör sålunda taxeringsmyndigheternas prövning i första hand avse en undersökning, huruvida uppburna traktaments- och resekostnadsersättningar kan anses överstiga vad som av staten i motsvarande fall anvisas. Därest detta med ledning av förefintliga uppgifter kan antagas icke vara fallet, torde som regel någon ytterligare specifikation på kostnaderna icke behöva införas.

Att såsom motionärerna ifrågasatt ändra förenämnda bestämmelse så, att avdrag alltid skulle medgivas med lika stort belopp, som motsvarades av de statliga traktamentena, synes emellertid icke görligt. Sålunda måste svårigheter alltid möta när det gäller att fastställa motsvarande statliga traktamente, då ju dessa traktamenten varierar i storlek beroende på vederbörandes tjänsteställning. Även om denna detalj skulle vara möjlig att lösa och alltså prövningen av traktamentenas storlek i och för sig bleve likvärdig kvarstår dock en väsentlig olikhet. Som ovan anfördes prövas en statlig befattningshavares rätt att erhålla traktamente ingående i det enskilda fallet. För noggrannheten i denna prövning borgar bl. a. det s. k. redogöraransvaret, d. v. s. om traktamente utgivits i strid mot gällande bestämmelser blir den som beslutat utbetalningen återbetalningsskyldig till statsverket. Beträffande de kommunala och enskilda traktamentena äger någon motsvarande prövning från statsmakternas sida icke rum. Därest taxeringsmyndigheternas möjligheter att granska det berättigade i avdrag för kostnader som täckes av traktamenten skulle upphävas, kunde detta lätt leda till ökade krav från de anställdas sida på traktamenten i stället för vanlig avlöning. En sådan utveckling vore givetvis icke önskvärd.

Av det anförda torde framgå, att taxeringsmyndigheterna i vissa fall, såsom t. ex. i fråga om det uppgivna antalet resdagar, måste äga rätt att begära närmare uppgifter för kontroll av de skattskyldigas omkostnadsavdrag. Att avdrag icke får medgivas med högre belopp än som motsvaras av de faktiska merkostnaderna synes uppenbart.

Avslutningsvis må nämnas, att enligt vad utskottet under hand erfarit riksskattenämnden för närvarande har under övervägande att framlägga anvisningar till ledning för taxeringsarbetet på förevarande område. Utskottet vill i anslutning härtill framhålla, att utskottet finner det angeläget att riksskattenämnden i detta sammanhang söker åstadkomma bättre förutsättningar för en tillämpning i praktiken av ovannämnda stadgande i anvisningarna till 32 § kommunalskattelagen, varigenom tillika kraven på en rättvis och enhetlig rättstillämpning inom detta område kan i möjligaste mån tillgodoses.

I en den 3 februari 1956 dagtecknad skrivelse till chefen för finansdepartementet har *riksskattenämnden* ifrågasatt, om icke frågan om avdragsrätt för traktamentsersättningar borde bli föremål för utredning genom 1950 års skattelagssakkunniga eller i annan lämplig ordning. I anledning av vad 1955 års bevillningsutskott anfört i sitt nyssnämnda betänkande nr 14 har riksskattenämnden därvid framhållit, att dess möjligheter vore begränsade att inom ramen för gällande lagstiftning och rättspraxis verka för en ökad tillämpning av det nu ifrågavarande stadgandet i anvisningarna till 32 § kommunalskattelagen — av nämnden benämnt likställighetsregeln. Sådan verksamhet från nämndens sida kunde endast medföra en minskning av nuvarande olägenheter.

Riksskattenämnden har vidare anfört bl. a. följande.

Om det anses önskvärt att likställighetsregeln skall generellt tillämpas i fråga om exv. traktamenten, som utgå på grund av kollektivavtal, torde en lagändring böra komma till stånd. En annan åtgärd, som skulle bidra till att underlätta en generell användning av likställighetsregeln, vore att de statliga traktamentsbestämmelserna gjordes mera enhetliga och att användningen av traktamenten i statliga kollektivavtal m. m. begränsades till sådana ersättningar, som odisputabelt utgjorde ersättning för den ökning i levnadskostnader, som den anställde får vidkännas på den grund att han vistas utom sin vanliga verksamhetsort. Detta torde förutsätta, att statlig skatteexpertis beredes tillfälle att i en eller annan form medverka vid utformandet av dylika traktamentsbestämmelser.

Det kan icke uteslutas, att missnöjet med att likställighetsregeln i vissa fall icke tillämpas mindre har sin grund i en känsla hos den skattskyldige att han får, objektivt sett, för litet avdrag än i en önskan att i detta hänseende komma i åtnjutande av samma förmåner som den statsanställda. I sådana fall skulle alltså missnöjet försvinna om särställningen för de statliga traktamentena slopades. En sådan åtgärd skulle å andra sidan innebära ökat arbete för taxeringsmyndigheterna med prövning av statsanställdas avdragsyrkanden och över huvud strida mot de förenklingssträvanden inom taxeringsförfarandet, som man f. n. vill på olika sätt befrämja.

Riksskattenämnden har vidare den 27 januari 1956 beslutat utfärda anvisningar till ledning för taxeringsmyndigheterna beträffande frågan om avdrag i vissa fall för ökade levnadskostnader under resor i tjänsten. I anvisningarna, som återfinns i riksskattenämndens meddelanden nr 2/1956 punkt 2), framhåller nämnden under punkt a) till en början att det statliga resereglemente, som gällde vid tillkomsten av de i punkt 4 av anvisningarna till 32 § kommunalskattelagen och punkt 3 av anvisningarna

till 33 § samma lag givna bestämmelserna varit betydligt mindre detaljerat och omfattat färre skilda traktamentsformer än nu gällande allmänna resereglemente med tilläggsbestämmelser och därtill hörande anvisningar. Vidare hade det såväl inom det enskilda näringslivet som i statlig och kommunal verksamhet blivit alltmer vanligt, att traktamentsersättningar av olika slag reglerades exempelvis i kollektivavtal och utginge efter helt andra grunder än det statliga resereglementets. Detsamma gällde i viss omfattning även traktamenten bestämda av statlig myndighet i administrativ ordning.

Härefter anför riksskattenämnden följande.

Det nu anförda måste självfallet beaktas vid tillämpningen av den ovan återgivna bestämmelsen i anvisningarna till 32 § kommunalskattelagen. Särskilt bör beaktas att de traktamentsersättningar, som bestämts i statliga kollektivavtal eller av statlig myndighet i administrativ ordning, med hänsyn till vad ovan anförts icke kunna vara normgivande vid beskattningen i fråga om anställda i kommunal eller enskild tjänst på samma sätt som de ersättningar, vilka utgå enligt allmänna resereglementet.

Å andra sidan är det ur förenklings synpunkt önskvärt att i de fall, då det gäller förhållandevis små avdragsbelopp, frågan om avdrag för ökade levnadskostnader under resor för anställd i kommunal eller enskild tjänst handlägges så, att utrednings- och kontrollarbetet icke blir onödigt betungande för de skattskyldiga och beskattningsnämnderna. Om därför antalet resdagar under beskattningsåret icke varit stort och förutsättningar för avdrag för resekostnader över huvud taget föreligga, bör avdrag med belopp som motsvarar uppbyren traktamentsersättning i regel medgivas, därest ersättningen icke överstiger det traktamente som angives i allmänna resereglementet i fråga om statstjänstemän i ungefär motsvarande ställning och inkomstläge. Utredning om kostnadernas verkliga storlek bör således som regel icke påfordras i dylika fall.

b) På flera håll har den praxis utbildat sig att beträffande anställda i kommunal eller enskild tjänst taxeringsnämnden regelmässigt till den deklarerade inkomsten lägger ett belopp för s. k. »inbesparade levnadskostnader i hemmet» i de fall, då avdrag yrkats med belopp motsvarande uppbyren traktamentsersättning. Detta innebär en presumtion att traktamentsersättningen skulle i samtliga fall täcka mer än den ökning av levnadskostnaderna, som föranledes av resorna. Visserligen gäller, enligt ovan återgivna punkt 3 av anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen, att avdraget skall motsvara endast själva fördyringen. Traktamentena enligt allmänna resereglementet anses emellertid avvägda så, att de motsvara endast denna fördyring. Vid sådant förhållande bör i de fall, då enligt vad ovan angivits avdrag för anställd i kommunal eller enskild tjänst schablonmässigt bör medgivas med belopp motsvarande den uppbyrna traktamentsersättningen, något tillägg för »inbesparade levnadskostnader» icke förekomma.

I de fall då ersättningen per dag visserligen icke överstiger det traktamente, som angives i allmänna resereglementet i fråga om statstjänsteman i ungefär motsvarande ställning och inkomstläge, men traktamentet utgått under ett stort antal dagar bör — förutom erforderlig prövning av det uppgivna antalet resdagar och de grunder, efter vilka antalet traktamentsberättigande »resdagar» beräknats — ske den prövning av frågan om inbesparade levnadskostnader, som av omständigheterna anses betingad. Icke hel-

ler i dylikt fall bör emellertid tillägg göras för »inbesparade levnadskostnader» med mindre sådana omständigheter finnas föreliggande beträffande den skattskyldige ifråga, som göra sannolikt att traktamentet icke helt åtgått för merutgifter för kost och husrum under resorna i tjänsten.

Vad angår sådana anställda i kommunal eller enskild tjänst, som uppbära traktamente för resor mellan bostadsorten och arbetsplatsen ehuru de regelmässigt återvända till bostaden efter den dagliga arbetstidens slut, bör prövning ske av de verkliga avdragsgilla merutgifterna och avdraget begränsas till motsvarande belopp.

c) På senare tid har förmärkts en viss tendens att beteckna rena löneförmåner som traktamentsersättningar. För arbetsgivaren är detta i regel utan betydelse ur beskattningssynpunkt, då utbetalade belopp äro för honom avdragsgilla antingen fråga är om löner eller traktamenten. Mottagaren däremot anser sig ha utsikt att undgå beskattning helt eller delvis för vad han mottagit, om detta benämnes traktamente. Vid taxeringsarbetet bör därför uppmärksamhet ägnas åt att i förekommande fall förhindra sådana försök att vinna obehörig skattelättnad.

Av innehållet i *de föreliggande motionerna* må här återgivas följande.

I de likalydande *motionerna* I:116 och II:165 har bl. a. anförts, att bevillningsutskottet som ett väsentligt skäl mot en lagändring åberopat, att det inte funnes någon garanti för att de traktamenten, som utbetalades av andra arbetsgivare än staten, bleve så avpassade, att de motsvarade de kostnader, som de vore avsedda att täcka, samt att skattefrihet för sådana traktamenten lätt kunde leda till krav från de anställdas sida på traktamenten i stället för avlöning. Detta antagande, att kommuner eller enskilda arbetsgivare skulle utge sådana traktamenten, att någon del därav skulle vara att anse som en förtäckt löneförmån, vore icke befogat i fråga om det stora flertalet arbetsgivare. Det borde för övrigt icke förbises, att i de fall, då traktamentsersättning utginge, vore det som regel fråga om större arbetsgivare, som vore vana att känna sitt ansvar både mot sina anställda och mot det allmänna. Det funnes därför icke grundad anledning förutsätta, att genomförande av skattefrihet skulle leda till avsiktligt överförande av någon del av de anställdas lön till skattefri ersättning. Ett bifall till *motionerna* skulle därjämte innebära ett ytterligare steg på väg till förenkling av deklara-tions- och taxeringsförfarandet, som måste betraktas som ett angeläget och allmänt önskemål.

Till stöd för yrkandet i de likalydande *motionerna* I:296 och II:229 har bl. a. framhållits följande. Utvecklingen av de moderna kommunikationsmedlen, i synnerhet bilismen, hade medfört att arbetsplats och bostadsort ofta kommit att ligga långt från varandra. I fråga om landsbygden medgäve taxeringsnämnderna numera i regel avdrag för kostnaderna för användande av moped eller lättare motorecykel med 8 öre per km om avståndet mellan arbetsplatsen och bostaden överstege 10 km. Avdrag för kostnader för resor med bil godkändes vanligtvis icke. Bilen vore ofta nödvändig, om den skattskyldige skall kunna bo kvar i sin gamla bostad. Allmänna kommunikationsmedel funnes långt ifrån alltid tillgängliga, eller också



hade de sådana turer, att vederbörande inte kunde anlita dem. Det borde kunna överlåtas åt riksskattenämnden att med stöd av bestämmelserna och de kompletterande anvisningarna i kommunalskattelagen om avdrag för kostnader för resor mellan bostad och arbetsplats utforma regler, som bleve tillämpliga även för dylika resor med egen bil. För utformningen av sådana regler kunde man tänka sig, antingen att vederbörande skattskyldig tillerkändes avdrag med ett visst belopp per körd kilometer eller också att schablonavdrag tillämpades. Avdragen borde bli så stora, att de någorlunda motsvarade de faktiska kostnaderna för bilens användning dagligen på de avsedda sträckorna.

I motionen II: 243 har anförts bl. a., att bevillningsutskottet tidigare avvisat tanken att anställda i kommunal och enskild tjänst skulle få ett schablonavdrag motsvarande den traktamentsersättning, som utginge i jämförlig statlig tjänst, bl. a. med hänsyn till befarad risk för missbruk. Då utskottets av riksdagen godkända uttalanden emellertid ej syntes ha haft önskvärd effekt, kunde en omprövning av den tidigare ståndpunkten ej anses obefogad. Genom en jämförelse mellan den anställdes löneförmåner och den lön som en statlig befattningshavare i jämförlig tjänst hade, borde man utan större svårighet kunna fastställa det belopp som utan särskild utredning från beskattningsmyndigheternas sida kunde medgivas som ersättning för de med tjänsten förenade merkostnaderna. Då den som vore anställd i enskild eller kommunal tjänst inte kunde förutsättas ha lägre omkostnader än den statsanställda, skulle man här kunna uppnå största möjliga rättvisa.

**Utskottet.** Utskottet upptar först till behandling de motioner som avser ändrade regler för beskattning av resekostnads- och traktamentsersättning i kommunal eller enskild tjänst. Syftet med dessa motioner är att sådan ersättning i beskattningshänseende skall likställas med motsvarande ersättningar till i statstjänst anställda. Sålunda yrkas i de likalydande motionerna I: 116 och II: 165 skattefrihet för resekostnads- och traktamentsersättning i kommunal eller enskild tjänst för så vitt ersättningen icke utgått efter väsentligt förmånligare grunder än i statlig tjänst, i vilket fall den del som kan anses ha utgått efter förmånligare beräkning skall upptas som skattepliktig intäkt. Om den skattskyldige kan göra sannolikt att de kostnader, som skolat bestridas med ersättningen, uppgått till samma belopp som ersättningen, skall dock även i sistnämnda fall ersättningen vara skattefri i sin helhet. I motionen II: 243 yrkas införande av en författningsbestämmelse av den innebörden att skattskyldig, som uppburit traktamente i kommunal eller enskild tjänst, skall vara berättigad till avdrag för omkostnader med samma belopp som den ersättning staten i motsvarande fall anvisar. Möjligheten att få avdrag med högre belopp i den mån kostnaderna motiverar detta skulle fortfarande kvarstå.

Såsom av den tidigare lämnade redogörelsen framgår har förevarande spörsmål vid upprepade tillfällen varit föremål för riksdagens uppmärk-

samhet. Från bevillningsutskottets sida har därvid bl. a. framhållits, att skälet till skattefrihet för av staten anvisad ersättning är, att denna i samband med fastställandet av vederbörliga reglementen utmåtts med hänsyn till att just täcka de merkostnader, som kunde tänkas vara förenade med tjänsten, och att man därför ansett sig kunna i fråga om sådan ersättning införa den lättnaden i taxeringsarbetet, att någon redovisning av ersättningen och merkostnaderna icke behövde ske. Vidare har erinrats om att den enskilde statstjänstemannens reseräkningar prövas ytterst noga av vederbörande chefsmyndighet och därefter av vederbörande revisionsmyndighet. Beträffande de traktamenten, som utgår till i kommunal eller enskild tjänst anställda, finns däremot inga av statsmakterna fastställda normer utan dessa traktamenten utgår efter sinsemellan varierande grunder. De har därför inte ansetts kunna undantas från prövning vid beskattningen. Den farhågan har även uttalats att om taxeringsmyndigheternas möjligheter att granska det berättigade i avdrag för kostnader, som bestritts med traktamenten, skulle upphävas, detta lätt kunde leda till ökade krav från de anställdas sida på traktamenten i stället för vanlig avlöning. Slutligen har erinrats om stadgandet i punkt 4 av anvisningarna till 32 § kommunalskattelagen, att avdrag med samma belopp som den anvisade ersättningen i regel torde böra medges i de fall, då ersättningen ej överstiger vad som av staten anvisas i motsvarande fall. I sistnämnda hänseende må nämnas att 1955 års bevillningsutskott i sitt av riksdagen godkända betänkande nr 14 uttalade att taxeringsmyndigheternas prövning i förevarande avseende i första hand borde avse en undersökning, huruvida uppburna traktaments- och resekostnadsersättningar kunde anses överstiga vad som av staten i motsvarande fall anvisas. Därest detta med ledning av förefintliga uppgifter kunde antas inte vara fallet, torde som regel någon ytterligare specifikation på kostnaderna inte behöva inforas. Utskottet uttalade även att utskottet fann det angeläget att riksskattenämnden sökte åstadkomma bättre försättningar för en tillämpning i praktiken av nyssnämnda stadgande.

Utskottet kan för sin del ansluta sig till vad från tidigare års bevillningsutskott anförts i frågan och vill särskilt understryka det föregående år gjorda uttalandet angående taxeringsmyndigheternas tillämpning av nyssnämnda stadgande i kommunalskattelagen. Gentemot vad motionärerna anfört därom att detta uttalande inte syntes ha föranlett någon ändrad inställning hos beskattningsnämnderna, får utskottet framhålla att det betänkande, vari uttalandet gjordes, avlämnades under taxeringsperioden och att detsamma knappast kunde förväntas vinna allmänt beaktande redan vid 1955 års taxering. Det torde emellertid vara berättigat anta att beskattningsnämnderna numera i högre grad fått sin uppmärksamhet riktad på uttalandet. Härtill kommer att riksskattenämnden till 1956 års taxering utfärdat anvisningar till ledning för taxeringsmyndigheterna angående tillämpningen av ifrågakvarande stadgande. Såsom framgår av den ovan lämnade redogörelsen är innebörden i nämnda anvisningar att om antalet resdagar inte varit stort och förutsättningar för avdrag för resekostnader över huvud

taget föreligger, avdrag i regel bör medges med belopp motsvarande den uppburna traktamentsersättningen under förutsättning att ersättningen inte överstiger det traktamente som anges i allmänna resereglementet i fråga om statstjänstemän i motsvarande ställning och inkomstläge. I sådant fall bör enligt nämndens mening tillägg för s. k. inbesparade levnadskostnader i hemmet inte förekomma. Har däremot traktamentsersättningen utgått under ett stort antal resdagar får prövas — förutom antalet resdagar och de grunder efter vilka traktamentsberättigande resdagar beräknats — även frågan om tillägg med hänsyn till inbesparade levnadskostnader. Inte heller i dylikt fall bör dock tillägg göras med mindre sådana omständigheter föreligger beträffande den skattskyldige som gör det sannolikt att traktamentet inte helt åtgått för merkostnader under resor i tjänsten.

Det synes utskottet sannolikt att vad sålunda förevarit kommer att leda till att det nu ifrågavarande stadgandet i punkt 4 av anvisningarna till 32 § kommunalskattelagen kommer att vinna tillämpning på ett större antal skattskyldiga än vad hittills varit fallet. Vill man möjliggöra en mera schablonartad prövning för ett än större antal skattskyldiga läser detta endast i begränsad omfattning kunna ske genom ytterligare tillämpningsföreskrifter. Härför fordras lagstiftningsåtgärder. Enligt utskottets mening talar vissa skäl för en omprövning av de nu gällande bestämmelserna angående beskattning av rese- och traktamentsersättningar. Vilka vägar man därvid bör gå kan utskottet inte uttala sig om utan en föregående utredning. Att föreskriva skattefrihet för de i kommunal eller enskild tjänst utgående traktamentena i den omfattning motionärerna tänkt sig stöter enligt utskottets mening på avsevärda svårigheter. Häremot talar bl. a. det skälet att kontrollen beträffande beräkningen av antalet resdagar inte kan efterges då det gäller traktamenten till andra än statstjänstemän. Vidare är det uppenbart att man för att kunna tillerkänna de i kommunal eller enskild tjänst utgående traktamentena samma skattefrihet som tillkommer de statliga måste ha garantier för att de förutsättningar, under vilka de olika traktamentena utgår, är i stort sett desamma.

Utskottet vill även framhålla att ett bifall till de nu förevarande motionsyrkandena skulle innebära att traktamentsersättningar till i kommunal eller enskild tjänst anställda skulle tillerkännas en förmånligare behandling i beskattningshänseende än som tillkommer traktamenten till statsanställda. Enligt motionsförslagen skulle nämligen personer i kommunal eller enskild tjänst allttjämt ha möjlighet att, om det utgivna traktamentet inte skulle förslå till omkostnadernas bestridande, erhålla avdrag för det överskjutande beloppet. För statsanställda föreligger inte denna möjlighet.

Utskottet kan alltså inte biträda yrkandena i de likalydande motionerna I: 116 och II: 165 samt motionen II: 243 om omedelbara lagstiftningsåtgärder i förevarande fråga. Däremot anser utskottet lämpligt att nu gällande bestämmelser i ämnet överses och att det därvid tas under övervägande om en ökad likställighet i beskattningshänseende mellan de i olika tjänster

utgående traktamentena kan åstadkommas. Såsom framgår av den ovan lämnade redogörelsen har riksskattenämnden i en den 3 februari 1956 dagtecknad skrivelse för chefen för finansdepartementet anmält frågan om avdragsrätt för traktamentsersättningar. Därvid har nämnden, som enligt sin instruktion hos Kungl. Maj:t skall anmäla om nämnden finner behov av ny lagstiftning föreligga inom dess verksamhetsområde, ifrågasatt om inte det i skrivelsen berörda spörsmålet borde göras till föremål för utredning. Frågan om utredning är således genom riksskattenämndens förenämnda skrivelse redan föremål för Kungl. Maj:ts uppmärksamhet. Utskottet anser sig dock böra föreslå riksdagen att i skrivelse till Kungl. Maj:t ge tillkänna vad utskottet ovan anfört om behovet av en översyn av ifrågavarande bestämmelser.

Utskottet har härefter att ta ställning till yrkandet i de likalydande motionerna I: 296 och II: 229 att riksdagen i skrivelse till Kungl. Maj:t måtte hemställa att riksskattenämnden får i uppdrag att utforma för hela landet likformiga regler beträffande avdrag för kostnader för resor med egen bil mellan bostad och arbetsplats. Utskottet får med anledning härav erinra om att enligt bestämmelse i punkt 4 av anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen avdrag medges för skälig kostnad för den skattskyldiges resor till och från arbetsplatsen, där denna legat så långt från bostaden, att han behövt anlita särskilt fortskaffningsmedel. I praxis har denna bestämmelse tolkats så att avdrag för kostnader för färd med egen bil medgivits om detta varit motiverat på grund av särskilda förhållanden. Enligt utskottets mening bör det alltjämt ankomma på praxis att med hänsyn till omständigheterna i det särskilda fallet bedöma vad som skall anses vara skälig kostnad för resor. Någon anledning att medge generell rätt till avdrag för kostnader för resor mellan bostad och arbetsplats med egen bil anser utskottet inte föreligga. Utskottet avstyrker alltså de likalydande motionerna I: 296 och II: 229.

Under återopande av vad sålunda anförts får utskottet hemställa,

- 1) att riksdagen i anledning av de likalydande motionerna I: 116 av herrar Sunne och Axel Andersson samt II: 165 av herr Christenson i Malmö m. fl. samt motionen II: 243 av herrar Gustafson i Göteborg och Königson måtte i skrivelse till Kungl. Maj:t giva tillkänna vad utskottet ovan anfört;
- 2) att nyssnämnda motioner måtte, i den mån de icke kan anses besvarade genom vad utskottet ovan anfört och hemställt, av riksdagen lämnas utan åtgärd; ävensom
- 3) att de likalydande motionerna I: 296 av herrar Bengtson och Theodor Johansson samt II: 229 av herrar Petters-

son i Norregård och Svensson i Vä mätte av riksdagen lämnas utan åtgärd.

Stockholm den 4 maj 1956

På bevillningsutskottets vägnar:

FILIP KRISTENSSON

---

*Närvarande:*

från första kammaren: herrar Sjödahl, Heüman, Spetz, Eriksson, Snygg, Velander, Niklasson, Anders Johansson, Erik Jansson och Bengtson; samt

från andra kammaren: herrar Kristensson i Osby, Sundström, Nilsson i Svalöv, Sjölin, Vigelsbo, Kollberg, Kärrlander, Wiklund, Henriksson och Andersson i Essvik.