

Nr 120

Kungl. Maj:ts proposition till riksdagen med förslag till lag om ändring i kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370), m. m.; given Stockholms slott den 15 mars 1963.

Kungl. Maj:t vill härmed, under åberopande av bilagda utdrag av statsrådsprotokollet över finansärenden för denna dag, föreslå riksdagen att antaga härvid fogade förslag till

- 1) lag om ändring i kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370); samt
- 2) förordning om ändring i taxeringsförordningen den 23 november 1956 (nr 623).

Under Hans Maj:ts

Min allernådigste Konungs och Herres frånvaro,

enligt Dess nådiga beslut:

BERTIL

G. E. Sträng

Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås en förenkling på lönebeskattningens område, innebärande schablonisering av traktamentsbeskattningen, utvidgning av rätten till avdrag för fördyrade levnadskostnader på grund av bostadsbrist m. m. samt skattefrihet för flyttningkostnadsersättningar.

I fråga om traktamentsbeskattningen innebär förslaget i huvudsak följande. Skattefriheten för statliga traktamenten utvidgas till att gälla även kommuners, hushållningssällskaps, skogsvårdsstyrelser och vissa andra offentliga institutioners traktamenten. Beträffande traktamenten från övriga arbetsgivare föreslås att gällande skatteplikt visserligen bibehålles men att avdrag utan särskild utredning schablonmässigt skall medges med traktamentsbeloppet, om detta inte överstiger av riksskattenämnden fastställt »normalbelopp». Normalbeloppet avses anpassat till högsta statliga traktamente.

De nya reglerna skall i princip gälla redan vid 1964 års taxering. Av tekniska skäl måste dock ikraftträdandet av reformen i vad den avser traktamenten från enskilda arbetsgivare uppskjutas till 1965 års taxering (1964 års inkomster).

Förslag

till

Lag

om ändring i kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370)

Härigenom förordnas, att 32 § 3 och 4 mom. kommunalskattelagen den 28 september 1928 samt punkt 4 av anvisningarna till 32 § och punkt 3 av anvisningarna till 33 § samma lag¹ skola erhålla ändrad lydelse på sätt nedan anges.

(Nuvarande lydelse)

32 §.

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

ortstillägg och därmed likställda förmåner för utom landet anställd diplomatisk eller konsulär personal; förvaltningskostnadsbidrag och anslag till andra expenser;

å stat uppförd häst- och båtlega; till beställningshavare vid armén utgående hästgottgörelse för egna tjänstehästar;

reskostnads- och traktamentsersättning;

kostnadsersättning, som enligt där- om meddelade bestämmelser utgår för fullgörande av uppdrag såsom ledamot av allmänt kyrkomöte;

ägande i följd härav skattskyldig icke göra avdrag för underskott, som kan uppkomma därigenom, att sålunda anvisat anslag icke förslår till täckande av därmed avsedda utgifter.

(Föreslagen lydelse)

32 §.

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

ortstillägg och därmed likställda förmåner för utom landet anställd diplomatisk eller konsulär personal; förvaltningskostnadsbidrag och anslag till andra expenser;

å stat uppförd häst- och båtlega; till beställningshavare vid armén utgående hästgottgörelse för egna tjänstehästar;

reskostnads- och traktamentsersättning;

ägande i följd härav skattskyldig icke göra avdrag för underskott, som kan uppkomma därigenom, att sålunda anvisat anslag icke förslår till täckande av därmed avsedda utgifter.

Vad i första stycket sägs skall äga tillämpning i fråga om motsvarande kostnadsersättning som anvisats av kommun, hushållningssällskap eller skogsvårdsstyrelse. Riksskattenämnden må därjämte, när skäl därtill äro, förklara att vad i första stycket sägs skall äga tillämpning i fråga om motsvarande ersättning, som anvisats

¹ Senaste lydelse av 32 § 3 mom. se 1959: 530; jfr prop. 1963: 24.

(Nuvarande lydelse)

Förmånen av — — — befattningshavare gällande.

Såsom intäkt — — — utfört arbete.

4 m o m. Är vid *kommunal* eller *enskild* tjänst anvisad särskild ersättning för vissa med tjänsten förenade kostnader, skall denna ersättning redovisas såsom intäkt.

Anvisningar

till 32 §.

4. I vissa tjänster är särskild ersättning anvisad för vissa med tjänsten förenade kostnader, som av den skattskyldige måste bestridas. I fråga om sådan ersättning skall i beskattningshänseende skillnad göras mellan *statlig tjänst och kommunal eller enskild tjänst*.

Är fråga om statlig tjänst, skall den anvisade ersättningen icke upptagas som intäkt av tjänsten, liksom å andra sidan de kostnader, som skola med ersättningen bestridas, ej få 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

(Föreslagen lydelse)

av annan offentlig institution. Sådant beslut må, när omständigheterna det föranleda, av riksskattenämnden återkallas. Över beslut, som riksskattenämnden meddelat enligt detta stycke, må klagan icke föras.

Förmånen av — — — befattningshavare gällande.

Såsom intäkt — — — utfört arbete.

4 m o m. Är vid *enskild* tjänst anvisad särskild ersättning för vissa med tjänsten förenade kostnader, skall denna ersättning redovisas såsom intäkt.

Har skattskyldig på grund av byte av verksamhetsort avflyttat till ny bostadsort och av arbetsgivaren eller av allmänna medel uppburit särskild ersättning till bestridande av flyttningskostnad, skall dock sådan ersättning upptagas såsom intäkt allenast i den mån ersättningen utgått med väsentligt högre belopp än som gäller för befattningshavare i statens tjänst.

Anvisningar

till 32 §.

4. I vissa tjänster är särskild ersättning anvisad för vissa med tjänsten förenade kostnader, som av den skattskyldige måste bestridas. I fråga om sådan ersättning skall i beskattningshänseende skillnad göras mellan *statlig eller enligt vad nedan sägs därmed jämställd tjänst och enskild tjänst*.

Är fråga om statlig tjänst, skall den anvisade ersättningen icke upptagas som intäkt av tjänsten, liksom å andra sidan de kostnader, som skola med ersättningen bestridas, ej få 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

(Nuvarande lydelse)

intäkt, medan å andra sidan kostnaderna få avdragas såsom utgift, även i den mån de överskjuta ersättningen.

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 täckande 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 ersättningen varit otillräcklig för sådana skäligen 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.

till 33 §.

3. Har skattskyldig i sin tjänst verkställt resor utom den vanliga verksamhetsorten, äger han rätt att

(Föreslagen lydelse)

som intäkt, medan å andra sidan kostnaderna få avdragas såsom utgift, även i den mån de överskjuta ersättningen. *Vad nu sagts skall gälla även i fråga om kommunal tjänst och tjänst hos hushållningssällskap eller skogsvårdsstyrelse så ock eljest vid anställning hos offentlig institution, beträffande vilken förklaring enligt 32 § 3 mom. andra stycket gäller.*

I fråga om 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 täckande 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 ersättningen varit otillräcklig för sådana skäligen 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. *I fråga om traktamentsersättning gälla dock särskilda bestämmelser, se punkt 3 av anvisningarna till 33 §.*

till 33 §.

3. Har skattskyldig i sin tjänst verkställt resor utom den vanliga verksamhetsorten, äger han rätt att

(Nuvarande lydelse)

åtnjuta avdrag icke blott för kostnaden för själva resan utan jämväl för den ökning i levnadskostnaden, som den skattskyldige kan hava fått vidkännas på den grund, att han vistats utom sin vanliga verksamhetsort, såsom för hotellrum, ökad kostnad för föda o. s. v. Därest av *s t a t e n* anvisats särskild ersättning för kostnaderna, får avdrag dock icke äga rum (jfr punkt 4 av anvisningarna till 32 §).

(Föreslagen lydelse)

åtnjuta avdrag icke blott för kostnaden för själva resan utan jämväl för den ökning i levnadskostnaden, som den skattskyldige kan hava fått vidkännas på den grund, att han vistats utom sin vanliga verksamhetsort, såsom för hotellrum, ökad kostnad för föda o. s. v. Därest i *tjänst, som avses i punkt 4 andra stycket av anvisningarna till 32 §*, anvisats särskild ersättning för kostnaderna, får avdrag dock icke äga rum. *Hava jämlikt 25 § första stycket 3) taxeringsförordningen traktamentsersättningar och andra ersättningar icke upptagits såsom intäkt, må ej heller de emot ersättningarna svarande kostnaderna avdragas.*

I första stycket avsedd ökning i levnadskostnaden skall, där den skattskyldige icke visar större ökning, anses hava uppgått till ett belopp motsvarande den ersättning som av arbetsgivaren utgivits för kostnadens täckande (traktamente), dock högst till belopp som i enlighet med vad nedan i detta stycke sägs motsvarar största normala ökning i levnadskostnaden. Riksskattenämnden fastställer för varje kalenderår ett belopp (normalbelopp) motsvarande största normala ökning i levnadskostnaden för ett dygn. Har resan varit förenad med övernattningsnätter skall den anses hava varit det antal dygn som motsvarar antalet övernattningsnätter. Har resan ägt rum utan samband med övernattningsnätter skall såsom största normala ökning i levnadskostnaden räknas: fyra tiondels normalbelopp, när förrättningen varit mer än tio timmar i följd, samt två tiondels normalbelopp, när förrättningen eljest varit mer än fyra timmar i följd. Omfattar vistelse på en och samma ort längre tid än 15 dygn i följd, skall från och med det sextonde dygnet såsom största normala ökning i levnadskostnaden räknas sex tiondelar av normalbeloppet. Vill skattskyldig visa att kostnadsökningen i en och samma tjänst varit större än avdrag som beräknats

(Nuvarande lydelse)

(Föreslagen lydelse)

i enlighet med vad nu sagts, skall utredningen avse hans samtliga förrättningar i nämnda tjänst under beskattningsåret; dock att i fråga om avdrag för ökning i levnadskostnaden från och med det sextonde dygnet i följd på en och samma ort eller under förrättning å utrikes ort levnadskostnadsökningen må beräknas för varje förrättning för sig.

Avdrag för — — — skall utföras.

Avdrag för — — — skall utföras.

Har skattskyldig på grund av sitt arbete bosatt sig på annan ort än den där hans familj är bosatt och kan det med avseende på makes förvärvsverksamhet, svårighet att anskaffa familjebostad eller annan därmed jämförlig omständighet icke skäligen ifrågasättas, att familjen skall avflytta till den skattskyldiges bostadsort, äger den skattskyldige åtnjuta avdrag för den ökning i levnadskostnaden som föranledes av den skilda bosättningen. Om båda makarna äro berättigade till sådant avdrag, skall, där makarna ej överenskommit om annan fördelning, det sammanlagda avdraget tillkomma dem med hälften var. Vad här sagts skall, såvitt avser makar, icke äga tillämpning i fall som i 52 § 2 mom. sägs.

Denna lag träder i kraft dagen efter den, då lagen enligt därå meddelad uppgift utkommit från trycket i Svensk författningssamling. Äldre bestämmelser skola dock alltjämt gälla vid 1963 års taxering och vid eftertaxering för år 1963 eller tidigare år så ock, såvitt avser beräkning av avdrag i fall som avses i punkt 3 av andra stycket anvisningarna till 33 § i dess nya lydelse, vid 1964 års taxering och vid eftertaxering för år 1964.

Förslag

till

Förordning

om ändring i taxeringsförordningen den 23 november 1956 (nr 623)

Härigenom förordnas, att 25 § samt 37 § 1 och 2 mom. taxeringsförordningen den 23 november 1956¹ skola erhålla ändrad lydelse på sätt nedan angives.

(Nuvarande lydelse)

25 §.

Allmän självdeklaration skall upptaga:

1) den skattskyldiges — — — i förvärvskällan,

3) de intäkter och de avdrag, som äro att hänföra till varje förvärvskälla,

4) de allmänna — — — dennes hemortskommun.

Allmän självdeklaration — — — allmän tilläggspension.

Har skattskyldig — — — sådan förmögenhet.

Belopp, som — — — öretal bortfalla.

(Föreslagen lydelse)

25 §.

Allmän självdeklaration skall upptaga:

1) den skattskyldiges — — — i förvärvskällan,

3) de intäkter och de avdrag, som äro att hänföra till varje förvärvskälla, dock att ersättning, som enligt bestämmelserna i 37 § 1 mom. 1. g) icke behöver upptagas i kontrolluppgift, ej heller behöver upptagas i deklARATIONEN såsom intäkt.

4) de allmänna — — — dennes hemortskommun.

Allmän självdeklaration — — — allmän tilläggspension.

Har skattskyldig — — — sådan förmögenhet.

Belopp, som — — — öretal bortfalla.

(Nuvarande lydelse)

37 §.

1 mom. Till ledning — — — följande uppställning:

Uppgiftsskyldig	Vem uppgiften skall avse	Vad uppgiften skall avse
-----------------	--------------------------	--------------------------

1. a) Statlig och — — — — sådan förvärvskälla.	Den som — — — an- nan stiftelse.	Avlöning, arvode, — — — vederlaget lämnas.
---------------------------------------------------	-------------------------------------	-----------------------------------------------

Undantag:

a) folkpension,

b) ersättning och —
— — för mottagaren,

e) av statlig myndig-
het utgiven förmån, som

¹ Senaste lydelse av 25 § och 37 § 2 mom. se 1959: 557 samt av 37 § 1 mom. se 1961: 340.

(Nuvarande lydelse)

icke utgör skattepliktig intäkt för mottagaren,

f) förmåner i — — — år räknat.

g) ersättning för resa i tjänsten, motsvarande gjorda utlägg som sammanlagt icke överstiga 500 kronor, *traktamentsersättning vid vistelse i tjänsten utom tjänstgöringsorten med sammanlagt högst 500 kronor* och representationsersättning, motsvarande gjorda utlägg, sammanlagt icke överstigande 500 kronor,

h) förmån från — — — erlagt sjömansskatt.

(Föreslagen lydelse)

37 §.

1 m o m. Till ledning — — — följande uppställning:

Uppgiftsskyldig	Vem uppgiften skall avse	Vad uppgiften skall avse
1. a) Statlig och — — — sådan förvärvskälla.	Den som — — — annan stiftelse.	Avlöning, arvode, — — — vederlaget lämnas.

U n d a n t a g:

a) folkpension, när *tillägspension enligt lagen om allmän försäkring icke åtnjutes*,

b) ersättning och — — — för mottagaren,

e) *i tjänst som avses i punkt 4 andra stycket av anvisningarna till 32 § kommunalskattelagen* utgiven förmån, som icke utgör skattepliktig intäkt för mottagaren,

f) förmåner i — — — år räknat,

g) ersättning för resa i tjänsten, motsvarande gjorda utlägg som sammanlagt icke överstiga 500 kronor och represen-

(Föreslagen lydelse)

tationsersättning, motsvarande gjorda utlägg, sammanlagt icke överstigande 500 kronor samt därjämte traktamentsersättning vid vistelse i tjänsten utom tjänstgöringsorten, som sammanlagt icke överstiger 500 kronor eller icke avser mer än 24 dagar för år räknat, därest i kontrolluppgiften anmärkes, att traktamentsersättning utgått,
h) förmån från — —
— erlagt sjömansskatt.

(Nuvarande lydelse)

37 §.

2 m o m. Vid avlämnande — — — iakttagas följande.

Avser sådan — — — förmånen utgått.

I kontrolluppgift, som upptager särskild resekostnads- och traktamentsersättning, skall angivas beloppet av dels resekostnadsersättning och dels traktamentsersättning jämte antalet dagar för vilka traktamentsersättning utgått.

(Föreslagen lydelse)

37 §.

2 m o m. Vid avlämnande — — — iakttagas följande.

Avser sådan — — — förmånen utgått.

I kontrolluppgift, som upptager särskild resekostnads- och traktamentsersättning, skall angivas beloppet av dels resekostnadsersättning och dels traktamentsersättning jämte tid för vilken traktamentsersättning utgått. Därvid skola uppgifter lämnas om traktamentsersättning dels för förrättningar inom riket i enlighet med vad nedan sägs och dels för förrättningar utom riket. I fråga om förrättningar inom riket skola uppgifter lämnas särskilt för förrättningar som icke varit förenade med övernattning (endagsförrättningar), förrättningar som varit förenade med övernattning men icke medfört vistelse mer än femton dygn i följd på en och samma ort (korttidsförrättningar) samt övriga resor (långtidsförrättningar). För endagsförrättningar uppgives utgiven traktamentsersättning och antal dagar. Vid beräkning av antalet dagar för endagsförrättningar medräknas icke sådan endagsförrättning, som varat högst fyra timmar; förrätt-

(Nuvarande lydelse)

(Föreslagen lydelse)

Därest vid — — — som avdragits.
I kontrolluppgift — — — allmän tilläggspension.

Har arbetsgivare uppburit den anställda tillkommande ersättning på grund av försäkring i allmän sjuk-kassa, skall angivas jämväl beloppet av vad sålunda uppburits.

I kontrolluppgift — — — preliminär A-skatt.

Särskild uppgiftshandling — — — före taxeringsåret.

Kontrolluppgift, som — — — till försäkringen.

Uppgift skall — — — riksskatte-nämnden föreskriver.

ning som varat mer än fyra timmar men högst tio timmar räknas som halv dag; längre förrättning räknas som hel dag. För korttids- och långtidsförrättningar uppgives utgiven traktamentsersättning och antal nätter övernattning skett. De första femton dygnet av varje långtidsförrättning uppgivas såsom korttidsförrättning. — I kontrolluppgift skall i förekommande fall särskilt anmärkas, att arbetsgivaren, utöver traktamentsersättningen, haft utgifter för den anställdes bostad eller uppehälle under förrättningen.

Därest vid — — — som avdragits.
I kontrolluppgift — — — allmän tilläggspension.

I kontrolluppgift — — — preliminär A-skatt.

Särskild uppgiftshandling — — — före taxeringsåret.

Kontrolluppgift, som — — — till försäkringen.

Uppgift skall — — — riksskatte-nämnden föreskriver.

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 1964. Äldre bestämmelser i 37 § 2 mom. tredje och sjätte styckena skola dock alltjämt gälla i fråga om sådana kontrolluppgifter avseende år 1963, som avlämnas av annan än statlig myndighet.

*Utdrag av protokollet över finansärenden, hållet inför Hans Maj:t
Konungen i statsrådet å Stockholms slott den 15 mars
1963.*

Närvarande:

Statsministern ERLANDER, statsråden STRÄNG, ANDERSSON, LINDSTRÖM, LINDHOLM, KLING, SKOGLUND, EDENMAN, JOHANSSON, AF GEIJERSTAM, HERMANSSON, HOLMQVIST, ASPLING.

Efter gemensam beredning med statsrådets övriga ledamöter anmäler chefen för finansdepartementet, statsrådet Sträng, fråga om *ändrade bestämmelser rörande beskattning av traktamenten, m. m.* samt anför därvid följande.

I. Inledning

Reglerna om beskattning av traktamentsersättningar och andra av arbetsgivare lämnade kostnadsersättningar har under senare år tilldragit sig ett betydande intresse. Enligt nuvarande regler göres en åtskillnad mellan statliga ersättningar av detta slag och sådana ersättningar som utgår i kommunal eller enskild tjänst. Statliga ersättningar skall inte deklarerars som inkomst men avdrag får heller inte göras för sådana kostnader som överstiger ersättningen. I fråga om kommunal och enskild tjänst skall uppbyggen ersättning redovisas som inkomst medan avdrag medges för omkostnaderna.

Denna olikartade behandling av traktamenten i å ena sidan statlig tjänst och å andra sidan kommunal och enskild tjänst har kritiserats i motioner till riksdagen, i framställningar till Kungl. Maj:t och i den skatterättsliga debatten.

Då en samlad översyn av kommunalskattelagens stadganden om beräkning av intäkt av tjänst och om rätt till avdrag från sådan intäkt borde komma till stånd, tillkallade jag med stöd av Kungl. Maj:ts bemyndigande den 5 juni 1959 landskamreraren A. G. A. Wigert, kammarrättsrådet K. E. A. Björklund samt lagbyråchefen i finansdepartementet E. A. P. Reuterswärd såsom sakkunniga för att verkställa översyn av bestämmelserna om beskattning av inkomst av tjänst. Såsom expert tillkallades den 16 januari 1962 numera förste länsassessorn vid länsstyrelsen i Malmöhus län Arne Stenborn. I direktiven för de sakkunniga framhöll jag bl. a. att utredningsarbetet borde inriktas på att åstadkomma större rättvisa mellan olika löntagargrupper samt att tillskapa regler, som blir enkla att tillämpa.

De sakkunniga, som antagit benämningen *lönebeskattningsutredningen*,

har med skrivelse den 2 oktober 1962 överlämnat ett betänkande (SOU 1962: 47) med förslag till ändrade bestämmelser om beskattning av traktamenten m. m. Förslaget innebär i huvudsak införande av schablonavdrag, som i normalfallen leder till att ingen del av de kommunala och enskilda traktamentena blir beskattad. Vidare föreslås utvidgning av rätten till avdrag för flyttningkostnader och kostnader vid dubbel bosättning. I fråga om systemet med schablonavdrag har ledamoten Björklund avgivit särskilt yttrande.

Vid betänkandet fogade författningsförslag torde såsom *Bihang* få fogas vid statsrådsprotokollet för denna dag.

Över betänkandet har, efter remiss, *yttranden* avgivits av kammarrätten, riksskattenämnden, arbetsmarknadsstyrelsen, överstyrelsen för yrkesutbildning, överståthållarämbetet, samtliga länsstyrelser, Föreningen Sveriges aktiva handelsresande, Landsorganisationen i Sverige (LO), Riksförbundet Landsbygdens folk, Statstjänstemännens riksförbund, Svenska arbetsgivareföreningen, Svenska landskommunernas förbund, Svenska landstingsförbundet, Svenska stadsförbundet, Sveriges akademikers centralorganisation (SACO), Sveriges handelsresandeförbund, Sveriges industriförbund, Sveriges lantbruksförbund, Taxeringsnämndsordförandenas riksförbund och Tjänstemännens centralorganisation (TCO).

Svenska arbetsgivareföreningen och Sveriges industriförbund har åberopat ett yttrande, som avgivits av näringslivets skattedelegation. Sveriges lantbruksförbund och Riksförbundet Landsbygdens folk har hänfört sig till ett av lantbrukets skattedelegation upprättat yttrande.

Härjämte har yttranden i ärendet inkommit från skogsstyrelsen samt Sveriges agronom- och lantbrukslärareförbund.

Svenska landskommunernas förbund har begränsat sitt yttrande till att avse blott de frågor som sammanhänger med beskattning av kommunala traktamenten.

I remissyttrandena vitsordas allmänt behovet av rättvisare och enklare beskattningsregler på förevarande område. Jag avser nu att till närmare behandling upptaga de sålunda aktualiserade lagstiftningsfrågorna.

II. Gällande rätt m. m.

Statliga ersättningar

Olika bestämmelser gäller för rätt till traktamente m. m. vid förrättning inom riket och vid förrättning utomlands. I det förra fallet tillämpas bestämmelserna i 1952 års allmänna resereglemente jämte tillägsbestämmelser till detsamma. I det senare fallet utgår traktamente m. m. enligt 1953 års utlandsresereglemente. För båda slagen av traktamentsersättningar gäller vidare att kompletterande bestämmelser kan ha utfärdats i form av kungl. brev eller på annat sätt. Bestämmelserna i allmänna resereglementet och övriga hithörande författningar har kontinuerligt varit föremål för ändringar. För närvarande gäller sammanfattningsvis följande.

Traktamentsersättning vid förrättning inom riket utgår med varierande belopp beroende bl. a. på den traktamentsklass som vederbörande förrättningsman anses tillhöra. Traktamentsklasserna är tre, benämnda A, B och C. Särskilda bestämmelser gäller för tillhörighet till viss traktamentsklass. I stort innebär bestämmelserna härom att tjänstemän i lönegrad B 1 och högre tillhör klass A, tjänstemän i lönegraderna A 13—27 klass B och tjänstemän i lönegraderna A 1—12 klass C.

Bortsett från traktamenten vid endagsförrättningar — till vilka jag återkommer — gäller i huvudsak följande vid fortlöpande tjänstgöring å ny ort. Traktamenten enligt klass A utgår med 50 kr. för dygn räknat, varav för natt 22 kr. och för dag 28 kr., enligt klass B med 46 kr., varav för natt 20 kr. och för dag 26 kr., samt enligt klass C med 42 kr., varav för natt 18 kr. och för dag 24 kr. Om frånvaron från hemorten under en dag ej överstiger 12 timmar — utan att det för den skull är fråga om endagsförrättning — reduceras nyss angivna belopp. Vidare kan framhållas, att nattractamenten ej utgår exempelvis då förrättningsman på statens bekostnad innehar sovplats på tåg eller tjänstemannen erhåller ett av staten tillhandahållet för honom kostnadsfritt logi. Om en förrättning varat längre tid på en och samma ort utanför bostads-tjänstgöringsorten anses tjänstemannen ha större möjlighet än vid kortare vistelse att begränsa sina merkostnader för kost och logi. Efter utgången av det femtonde dygnet kan rätt till traktamente upphöra eller också reduceras nyss angivna traktamentsersättningar. Efter nittio dagar sker ytterligare begränsningar. Framhållas må att rätten till erhållande av traktamente efter längre tid än femton dagar på en och samma ort beror bl. a. på om fråga är om tillfällig förrättning på annan ort än den ordinarie tjänstgöringsorten, om fråga är om tillträde av stadigvarande tjänst eller tillfälligt uppdrag på ny ort eller annan omständighet. Såsom sådan räknas numera svårighet att erhålla familjebostad på en ny tjänstgöringsort. Om så är fallet kan en tjänsteman, då han har eget hus-håll, erhålla viss tids anstånd med omplacering under uttryckligt villkor att han vidtar alla de åtgärder, som bör åligga honom för att anskaffa familjebostad.

För tjänsteresor utomlands utgår ersättning enligt utlandsresereglementet för styrkta utgifter för hotellrum, i den mån dessa prövas vara skäliga. Därjämte utgår traktamente. Storleken härav varierar beroende på i vilket land förrättningen ägt rum och vilken av nämnda traktamentsklasser förrättningsmannen anses ha tillhört.

Även för endagsförrättningar föreligger rätt till traktamente enligt bestämmelser i allmänna resereglementet. Av 7 § 3 mom. nyssnämnda reglemente framgår att intet traktamente utgår, om förrättningen utanför tjänstgöringsorten varat kortare tid än 6 timmar. Om förrättningen varat 6—10 timmar, utgår traktamente med 12, 11 eller 10 kr. beroende på traktamentsklass. Vid bortovaro om 10—12 timmar är traktamentet 24, 22 eller 20 kr. Därest bortovaron omfattar fler timmar, utgår ersättning utan reducering av eljest utgående belopp för dag.

I vissa fall utgår ej ersättningar enligt allmänna resereglementet utan enligt specialförfattningar. Till sådana räknas resereglementet för statens järnvägar, resereglementet för postverket, resereglementet för lots- och fyrstaten, resereglementet för tullverket samt domänstyrelsens reseföreskrifter. Dessa är att anse som en påbyggnad av allmänna resereglementets bestämmelser utformade under beaktande av de särskilda förhållanden som råder inom respektive verks områden. En summarisk redogörelse för dylika ersättningar framgår av bilaga 1 till betänkandet. Vidare föreligger beaktansvärda likheter mellan nu nämnda reglementen och vissa kollektivavtal, som staten i egenskap av arbetsgivare slutit med arbetstagarorganisationer. Slutligen gäller i överensstämmelse med motsvarande bestämmelser i allmänna resereglementet att om t. ex. bostad kostnadsfritt tillhandahålles, avdrag sker från eljest utgående ersättning.

Flyttning skostnadsersättning utgår regelmässigt till tjänstemän, då dessa antingen på grund av befordran eller utan egen ansökan erhållit stadigvarande anställning på annan ort än tidigare. Bestämmelserna härom återfinnes i kungörelsen den 5 juni 1953 (med därefter vidtagna ändringar). Ersättning utgår för kostnader avseende flyttning av bohag jämte emballering samt resekostnader för tjänstemannen själv och hans familj. Därjämte utbetalas en ersättning varierande mellan 100 och 400 kr. för att ersätta de extrakostnader som uppkommer vid en flyttning. Tilläggas må även att ersättning kan utgå för dubbelhyra m. m. i vissa begränsade fall.

Rätt till traktamente och därmed jämförliga ersättningar för arbetare i statens tjänst regleras i de kollektivavtal, som slutits mellan statliga myndigheter och vederbörande arbetstagarorganisationer.

Storleken m. m. av de ersättningar, som utgår enligt bestämmelser i de kollektivavtal staten ingått med arbetstagarorganisationer, framgår av det summariska sammandrag, som lämnats i bilaga 2 till betänkandet. Ersättningarna kan i huvudsak indelas i två grupper. Till den förra hör ersättningar som uppbäres av arbetare vid fullgörande av sådana förrättningar som kräver vistelse utom hemorten. Dessa ersättningar utgår antingen efter bestämmelserna i allmänna resereglementet eller efter grunder som i stort svarar mot allmänna resereglementets. Ersättningarna är dock i vissa fall lägre än de som bestämmas av detta reglemente. Den andra gruppen av traktamentsersättningar — den i detta sammanhang mest intressanta — uppbäres av sådana arbetare som visserligen arbetar på visst kortare avstånd från hemmet eller stationeringsorten, men som dagligen återvänder till hemmet. Sådan ersättning kan jämföras med resereglementets traktamente vid endagsförrättning om 6—12 timmar. Särbestämmelserna i kollektivavtalen synes vara betingade av arbetenas karaktär. Så är t. ex. fallet för telearbetarna, statens järnvägars banarbetare, vattenfallsstyrelsens linjearbetare samt väg- och vattenbyggnadsstyrelsens vägarbetare m. fl. Karaktäristiskt för den verksamhet dessa arbetare utövar är att de vanligtvis inte har någon bestämd arbetsplats sig anvisad. I stället arbetar de inom en viss tjänstgöringszon, banmästaravdelning e. dyl. Inom dessa områden

utför de arbeten på ofta växlande platser. Traktamentsersättningarna, i vissa avtal benämnda måltidsersättning o. dyl., utgår i de skilda avtalen efter varierande grunder. I sakens natur ligger att bestämmelserna i de statliga kollektivavtalen i mycket erinrar om bestämmelserna i kollektivavtal, som avser den enskilda sektorn av näringslivet.

Kommunala traktamenten och ersättningar

Enligt inhämtade uppgifter utgår traktamenten till tjänstemän i kommunal tjänst helt eller i vart fall i huvudsak efter samma grunder som gäller för statens tjänstemän. Såsom tidigare framhållits råder långtgående överensstämmelse mellan traktamentsbestämmelserna i statliga kollektivavtal och avtal berörande den enskilda sektorn av näringslivet. Det är därför naturligt att likartade överensstämmelser föreligger mellan de kommunala kollektivavtalen och nyssnämnda slag av kollektivavtal.

Grunderna för de kommunala förtroendemännens ersättningar har genom beslut av 1962 års riksdag ändrats. De nya bestämmelserna, som trädde i kraft den 1 januari 1963, innebär att tidigare utgående traktamente uppdelats på arvode, som utgör ersättning för det med uppdraget förenade arbetet, samt traktamente, som är avsett att utgöra ersättning för ökade levnadskostnader.

Ersättningar utgivna av arbetsmarknadsstyrelsen och överstyrelsen för yrkesutbildning

Statsmakterna har under det senaste årtiondet i större utsträckning än tidigare aktivt engagerat sig för rörlighetsstimulerande åtgärder på arbetsmarknadens område. Dessa tar sig uttryck i ett flertal hänseenden. Hit hör bl. a. omskolningsverksamhet samt omplacering av arbetskraft från trakter med arbetslöshet till ekonomiskt expanderande områden. För att genomföra dessa åtgärder har även tillkommit ersättningar av skilda slag, såsom respenning, familjebidrag, omskolningsbidrag och starthjälp. En sammanställning av vissa ersättningar har redovisats i betänkandet (se s. 41—42 och bilaga 3).

Övriga icke statliga ersättningar

Inom den enskilda sektorn av näringslivet förekommer ett flertal slag av ersättningar som i skattemässigt hänseende torde få räknas till traktamenten avsedda att täcka merkostnader vid tjänsteförrättningar. I betänkandets bilaga 4 återfinns en summarisk sammanställning över traktamenten enligt några kollektivavtal. Såsom tidigare framhållits föreligger stora likheter mellan nu ifrågakvarande avtal och dem som reglerar ersättningsrätt för statens arbetare i vissa fall. Även i övrigt torde de statliga ersättningarna i många fall tjäna som norm vid bestämmandet av icke statliga ersättningar.

Beskattningsreglerna

De grundläggande bestämmelserna angående beskattningen av löneinkomster återfinnes i kommunalskattelagen (KL).

Någon allmän definition av vad som är att anse såsom skattepliktig inkomst finnes ej i KL eller annan skatteförfattning. I stället återfinnes i nämnda lag vissa klarläggande bestämmelser om vad som är att anse som skattepliktiga intäkter i olika förvärvskällor.

Medan sålunda en generell bestämning av begreppet skattepliktig inkomst saknas, har i form av en uppräknings i 19 § KL jämte anvisningar angivits vad som inte räknas till skattepliktig inkomst. Bl. a. anges att såsom ej skattepliktig intäkt räknas ersättningar från arbetslöshetskassa, kontantunderstöd som utges av arbetslöshetsnämnd med bidrag av statsmedel samt utbildnings- och omskolningsbidrag till arbetslösa och partiellt arbetsföra ävensom därmed likställda bidrag.

Bestämmelserna om inkomst av tjänst, till vilken förvärvskälla löneinkomster i allmänhet hänföres, återfinnes i 31—34 §§ KL jämte anvisningar. Till intäkt av tjänst räknas enligt 32 § 1 mom. KL bl. a. avlöning, arvode, traktamente, sportler och annan förmån i penningar, bostad eller annat, som utgått för tjänsten. Enligt uttryckligt stadgande i 3 mom. sistnämnda paragraf upptas däremot inte till beskattning vad som av *staten* anvisats till bestridande av särskilda med vissa tjänster eller uppdrag förenade kostnader såsom ortstillägg och därmed likställda förmåner för utom landet anställd diplomatisk eller konsulär personal, förvaltningskostnadsbidrag och anslag till andra expenser, å stat uppförd häst- och båtlega, till beställningshavare vid armén utgående hästgottgörelse för egna tjänstehästar, resekostnads- och traktamentsersättning samt kostnadsersättning som enligt därom meddelade bestämmelser utgår för fullgörande av uppdrag såsom ledamot av allmänt kyrkomöte. Vidare anges att skattskyldig i följd härav inte äger göra avdrag för underskott, som kan uppkomma därigenom, att sålunda anvisat anslag ej förslår till att täcka därmed avsedda utgifter. I motsats till vad som gäller för de av staten anvisade ersättningarna skall jämlikt 4 mom. samma paragraf särskild ersättning, som anvisats vid *kommunal* och *enskild* tjänst, redovisas såsom intäkt.

Slutligen må här nämnas att i 32 § 3 mom. KL föreskrives, att såsom intäkt ej heller skall upptas förmån av mindre värde som utgått i annat än penningar, därest förmånen kan antas ej vara avsedd att utgöra direkt vederlag för utfört arbete.

32 § KL kompletteras av anvisningar i de hänseenden varom här är fråga. De i punkterna 4 och 5 av anvisningarna intagna bestämmelserna angående den olikartade skattemässiga behandlingen av ersättningar i statlig tjänst, å ena sidan, och ersättningar i kommunal och enskild tjänst, å andra sidan, må med hänsyn till den betydelse de har här återges i sin helhet.

4. I vissa tjänster är särskild ersättning anvisad för vissa med tjänsten förenade kostnader, som av den skattskyldige måste bestridas. I fråga om sådan ersättning skall i beskattningshänseende skillnad göras mellan *statlig* tjänst och *kommunal* eller *enskild* tjänst.

Är fråga om statlig tjänst, skall den anvisade ersättningen icke upptagas som intäkt av tjänsten, liksom å andra sidan de kostnader, som skola med ersättningen bestridas, ej få 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 få avdragas såsom utgift, även i den mån de överskjuta ersättningen.

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 täckande av de kostnader, 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 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.

5. 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. Härunder falla således sådana ersättningar som mässpenningar och servisbidrag till beställningshavare vid flottan och kustartilleriet, fast respenningsanslag till vissa tjänstemän vid domänverket, reseersättning eller resetraktamente samt härbergesersättning till den s. k. resande personalen vid statens järnvägar och postverket, lotsar tillkommande s. k. hemvägsersättning o. dyl. På enahanda sätt behandlas enligt vederbörliga författningsföreskrifter utgående ersättning för skjuts för resor i tjänsteärenden samt fasta och tillfälliga reseanslag till prästerliga befattningshavare.

Innebörden av bestämmelserna i 32 § 3 mom. KL att förmåner av mindre värde ej skall räknas som skattepliktig intäkt utvecklas vidare i anvisningarna. I dessa anges att sådana förmåner kan utgöras av t. ex. rabatter vid inköp av varor i arbetsgivarens rörelse, förfriskningar som utan ersättning tillhandahållas i samband med arbetet samt måltider som genom arbetsgivarens försorg erhålles till ett lägre pris än i öppna marknaden.

Enligt 20 § KL skall vid beräkningen av inkomsten från särskild förvärvskälla från samtliga ur förvärvskällan under beskattningsåret härflutna intäkter i pengar eller pengars värde avräknas alla omkostnader under beskattningsåret för intäkternas förvärvande och bibehållande. Avdrag må ej ske för vissa närmare angivna utgifter. Såsom sådana räknas den skattskyldiges levnadskostnader och därtill hänförliga utgifter.

Enligt 33 § 1 mom. KL må från intäkt av tjänst avdrag i princip göras för samtliga utgifter, som är att anse som kostnader för fullgörande av tjänsten. Avdrag medges dock inte för kostnader av detta slag om statligt — och därigenom skattefritt — anslag anvisats för täckande av kostnaderna. I överensstämmelse härmed får avdrag ske för bl. a. kostnad för resor i tjänsten, utom i fråga om statliga tjänsteresor.

Enligt 2 mom. nämnda paragraf medges en viss schablonisering av avdragen från intäkterna av tjänst. Skattskyldig, som haft intäkt av tjänst, skall nämligen anses haft avdragsgilla utgifter till ett belopp av minst 100 kronor. Överstiger summan av hans faktiska utgifter, för vilka avdrag kan medges, 100 kronor, skall avdrag medges med de verkliga kostnaderna, avrundade uppåt till helt hundratal kronor.

Av de i anvisningarna till 33 § KL intagna bestämmelserna är de i punkterna 3 och 4 i detta sammanhang av väsentlig betydelse.

3. Har skattskyldig i sin tjänst verkställt resor utom den vanliga verksamhetsorten, äger han rätt att åtnjuta avdrag icke blott för kostnaden för själva resan utan jämväl för den *ökning* i levnadskostnaden, som den skattskyldige kan hava fått vidkännas på den grund, att han vistats utom sin vanliga verksamhetsort, såsom för hotellrum, *ökad* kostnad för föda o. s. v. Därest av *staten* anvisats särskild ersättning för kostnaderna, får avdrag dock icke äga rum (jfr punkt 4 av anvisningarna till 32 §).

Avdrag för ökade levnadskostnader är däremot icke medgivet enbart på den grund, att den skattskyldige har sitt arbete på annan ort än den, där han har sin bostad. Har den skattskyldige bosatt sig på annan ort än den, där han har tjänst eller anställning, eller antagit arbete, som skall utföras på annan ort än den, där han är bosatt, är avdrag i regel icke medgivet. Avdrag 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.

4. Även för det fall, att skattskyldig enligt punkt 3 här ovan icke är berättigad till avdrag för ökade levnadskostnader, äger han dock rätt avdraga skäligen kostnad för resor till och från arbetsplatsen, där denna varit belägen på sådant avstånd från hans bostad, att han behövt anlita och även anlitat särskilt fortskaffningsmedel.

I beskattningshänseende gäller beträffande flyttningkostnad i huvudsak följande. Ersättningar som utgår till statens tjänstemän är i skattehänseende likställda med statliga traktamenten. Däremot har rättstillämpningen intagit en något avvikande hållning då fråga varit om avdrag för flyttningkostnad som annan än statstjänsteman ådragit sig. Avdrag har sålunda ej medgivits då en i enskild tjänst anställd person erhållit anställning i företag å annan ort än den där han tidigare varit bosatt, oaktat det bidrag till täckande av flyttningkostnader, som han erhållit av den nya arbetsgivaren, upptagits såsom skattepliktig intäkt för honom. Däremot har avdrag medgivits — under förutsättning att bidrag från arbetsgivaren upptagits såsom skattepliktig intäkt — när anställda hos ett företag nödgats flytta på grund av att arbetsgivaren flyttat företagets verksamhet till annan ort än tidigare. I övrigt torde gälla att avdrag medgivits då flyttning

skett i samme arbetsgivares tjänst åtminstone då flyttningen ej varit beroende av befordran eller motsvarande.

Riksskattenämndens anvisningar

Riksskattenämnden har den 27 januari 1956 beslutat att såsom anvisningar till ledning för taxeringsmyndigheterna göra ett uttalande beträffande frågan om avdrag i vissa fall för ökade levnadskostnader under resor i tjänsten. Nämnden erinrar inledningsvis om vad som i dessa hänseenden stadgas i kommunalskattelagen samt anför.

Det statliga resereglemente, som gällde vid tiden för tillkomsten av de ovan återgivna bestämmelserna, var betydligt mindre detaljerat och omfattade färre skilda traktamentsformer än nu gällande allmänna resereglemente med tilläggsbestämmelser och därtill hörande anvisningar. Vidare har det såväl inom det enskilda näringslivet som i statlig och kommunal verksamhet blivit alltmer vanligt, att traktamentsersättningar av olika slag regleras exempelvis i kollektivavtal och utgå efter helt andra grunder än det statliga resereglementets. Detsamma gäller i viss omfattning även traktamenten, bestämda av statlig myndighet i administrativ ordning.

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 uppburen traktamentsersättning i regel medgivas, därest ersättningen icke överstiger det traktamente som anges 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.

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 uppburen 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 hör medgivas med belopp motsvarande den uppburna traktamentsersättningen, något tillägg för »inbesparade levnadskostnader» icke förekomma.

I de fall då ersättningen per dag visserligen icke överstiger det traktamen-

te, som angives i allmänna resereglementet i fråga om statstjänstemän 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 heller 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.

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.

Lönebeskattningsutredningen har gjort en sammanställning över rättsfall rörande resekostnader, traktamenten och dylikt, kostnader vid längre tids vistelse utom hemmet och flyttningskostnader. Sammanställningen finns intagen i betänkandet s. 29—35.

III. Betänkandet

Traktamentsbeskattningen

För att uppnå *en i alla hänseenden likformig skattemässig behandling* mellan sådana traktamenten, som utges av staten, och sådana, som utges av kommuner eller enskilda, föreligger enligt de sakkunniga endast två alternativa principlösningar, nämligen antingen att upphäva de nu gällande bestämmelserna om skattefrihet för de statliga traktamentena eller också att utsträcka den skattefrihet, som nu gäller för statliga traktamenten, till att omfatta även ersättningar i kommunal och enskild tjänst. Genom att upphäva skattefriheten för statliga traktamenten erhålles visserligen en formell likställighet mellan olika slag av traktamenten men icke någon förenkling av beskattningen. Denna väg synes därför, fortsätter de sakkunniga, icke innebära någon lösning av problemen vid traktamentsbeskattningen.

Det andra alternativet — skattefrihet för alla traktamenten — har de sakkunniga funnit vara förenat med både för- och nackdelar. Såsom fördel anges bortfallet av den tidsödande och arbetskrävande redovisningen av merkostnader under resor, vilket givetvis skulle vara till gagn för såväl anställda och arbetsgivare som för skattemyndigheter. Emellertid föreligger

avgörande skillnader mellan statliga och andra traktamenten i fråga om den kamerala kontrollen m. m. I betänkandet anföres härom bl. a. följande.

Enligt vårt förmenande torde man framför allt böra beakta två omständigheter. Den viktigaste av dessa är att sådana resor i statlig tjänst, för vilka traktamentsersättning må utgå, i princip är beroende av ett beslut i varje enskilt fall av en tjänsteman i ansvarig ställning. Vid den statliga granskningen av reseräkningar tillses att traktamentenas antal inte blir större än de restriktiva bestämmelserna medger. Traktamenten utbetalas sålunda blott för tid som faktiskt åtgått för själva resan; natttraktamente utgår ej om sovavn använts. I sådana hänseenden torde icke statliga traktamenten i stor utsträckning beräknas efter väsentligt gynnsammare grunder. I detta sammanhang må framhållas, att det torde vara uteslutet att i enskilda fall en i statens tjänst anställd skulle få uppbära skattefritt traktamente i utbyte mot en skattepliktig avlöningsförmån.

Vidare kan man ej underlåta att fästa avseende vid den omständigheten — något som även bevillningsutskottet understrukit — att storleken av de statliga traktamentena är beroende av riksdagens medverkan och att traktamentena i princip endast är avsedda att täcka merkostnader. Det förtjänar framhållas att de statliga traktamentena visserligen är schablonmässigt beräknade och därför ej alltid svarar mot tjänstemannens verkliga merkostnader, men att fastställandet av storleken av de belopp som anges i statliga reglementen o. dyl. har föregåtts av noggranna undersökningar.

Några motsvarigheter till de garantier som således föreligger i fråga om de av staten utgivna traktamentena finns emellertid endast i begränsad omfattning beträffande övriga slag av traktamenten. Vi vill i detta sammanhang framför allt betona att inom den privata sektorn av näringslivet saknas den insyn som kännetecknar svensk förvaltning och det ämbetsansvar under vilket tjänsteresor beordras och fullgöres.

De sakkunniga har på grund härav inte funnit det möjligt att föreslå att nuvarande skattefrihet för statliga traktamenten utsträcker till att gälla även för icke statliga traktamenten.

De sakkunnigas förslag innebär följande.

Gällande beskattningsregler för av staten utgivna traktamenten och därmed jämförliga ersättningar skall tills vidare bestå. I följd härav bör sådana ersättningar, som utgår enligt statens allmänna resereglemente samt särskilda reglementen utfärdade av statliga verk, ej tas upp såsom intäkt men å andra sidan avdrag ej heller medges för omkostnader för intäkternas förvärvande. Till av staten utgivna ersättningar bör även — såsom hittills gällt i praxis — räknas ersättningar utbetalade enligt de kollektivavtal som ingåtts mellan statlig myndighet och arbetstagarorganisation.

För övriga ersättningar, d. v. s. sådana som utges av kommuner och enskilda arbetsgivare, bör alltjämt skatteplikt föreligga. Avdrag bör alltid kunna medges för verkliga merkostnader. Taxeringsförfarandet föreslås dock bli förenklat. Avdrag bör — i den mån den skattskyldige ej kräver avdrag för verkliga merkostnader — regelmässigt medges efter schablonmässigt fastställda regler. Detta kan åstadkommas genom att schablonavdrag utan närmare prövning medges med belopp som svarar mot de från arbetsgivaren erhållna traktamentsersättningarna, dock högst med belopp motsvarande högsta statliga traktamente.

Avdrags-schabloner torde enligt de sakkunniga kunna fastställas på två sätt. Antingen anges direkt i kommunalskattelagen storleken av avdrags-schablonerna eller också fastställas schablonerna av en myndighet inom ramen för de bestämmelser som är intagna i nyssnämnda lag. Mot den förstnämnda lösningen talar främst de olägenheter som kan uppkomma genom att under nuvarande förhållanden direkt knyta an en skatteavdragsregel till avlöningsförfattningar, över vilkas tillkomst skattemyndigheterna icke har något inflytande. Därför bör endast grunderna för schablonavdragsregeln anges i kommunalskattelagen. Dessa i kommunalskattelagen intagna grunder bör endast avse avdrag vid förrättningar inom riket. Den närmare utformningen av dessa schablonavdrag bör anförtros åt riksskattenämnden. Denna bör även — i den mån detta visar sig möjligt — kunna utfärda anvisningar om avdrag vid förrättningar utom riket.

I fråga om den närmare utformningen av schablonavdragen anföres följande.

Traktamenten vid resor som kräver övernattnig. De traktamenten, för vilka schablonavdragsregler bäst låter sig göra, är de som avser resor med övernattnig. Behandlingen av dessa traktamenten anser vi vara utgångspunkten för vårt förslag i dess helhet. Tjänsteresor, som kräver förrättningar på några dygn, är ofrånkomligt förenade med merkostnader. Oftast måste förrättningsmannen taga in på hotell, varjämte han regelmässigt vidkännes extrakostnader för kost, telefonsamtal samt andra utgifter. Bestämmelserna i statens allmänna resereglemente är också utformade med hänsynstagande härtill. Sålunda utgår i regel högre traktamente vid förrättning om högst femton dygn på en och samma ort än vid längre tids vistelse därstädes. Då fråga är om s. k. endagsförrättningar, d. v. s. tjänsteresor som påbörjas och avslutas under samma dag, eller om förrättningar som kräver bortovaro längre tid än femton dygn presumeras merkostnaderna ej vara så höga.

En skattskyldig, vilken uppburit traktamente vid resa som medfört övernattnig utom hemmet, bör i regel utan särskild utredning erhålla avdrag för omkostnader i enlighet med angivna schabloner. Ur bl. a. förenklingssynpunkt bör antalet resdagar, för vilka nu nämnt schablonavdrag medges, motsvara det antal nätter övernattnig skett. Uppgift härom torde relativt lätt kunna lämnas av arbetsgivarna. Den föreslagna rätten att utan utredning åtnjuta dylikt avdrag bör dock, såsom vi nyss framhållit, begränsas av en bestämmelse med innebörd att schablonavdraget ej får uppgå till högre belopp än det uppburna traktamentet. Å andra sidan bör skattskyldig — oavsett traktamentets storlek — efter lämnad utredning äga rätt till avdrag för verkliga merkostnader. I normalfallet kommer, om nu angivna system genomföres, de skattskyldiga att helt befrias från att specificera sina merkostnader vid tjänsteresor, varjämte taxeringsmyndigheterna regelmässigt slipper kontrollera storleken av dessa merkostnader. Man kan i regel nöja sig med att kontrollera antalet övernattningar. Genom möjligheten att på föreslaget sätt erhålla avdrag för faktiska merkostnader åstadkommes materiell rättvisa mellan statens anställda och övriga.

I vissa fall överensstämmer ej antalet övernattningar med det antal resdagar för vilket i föregående stycke angivet schablonavdrag medges. Om en anställd exempelvis företar en resa av tre dagars varaktighet, erhåller han först hittills angivet schablonavdrag för två dagar och två nätter. Därjämte bör han för återstående dag erhålla ett sådant schablonavdrag, som vi föreslår gälla för endagsförrättning. Detta avdrag kan uppgå till lägre

belopp än det schablonavdrag för dag som vi hittills omnämnt. Så är även sakligt motiverat. Vi vill här endast erinra om de reduceringsregler som bl. a. gäller enligt statens allmänna resereglemente för rätt till traktamente avseende den dag resa påbörjas eller avslutas.

De statliga traktamentena utgår i allmänhet med belopp som är differentierade efter tjänstemannens lönegrad eller motsvarande. Med anledning härav föreligger vanligtvis ej heller svårigheter att avgöra vilket traktamentsbelopp en tjänsteman äger rätt uppbära. För de fall fullgörande av ett statligt uppdrag ej är direkt knutet till en förrättningsmans lönegrad, finns särskilda bestämmelser utfärdade. Vissa av dem återfinnes i statsliggaren II Bihang (för budgetåret 1961/62 å sid. B 255—259). Beloppsmässigt är skillnaden mellan traktamenten i olika klasser enligt allmänna resereglementet ej betydande. För att åstadkomma enkla och lättillämpade regler bör i skattehänseende helst endast en schablon fastställas.

Traktamenten vid endagsförrättningar. Från tjänsteresor i allmänhet bör enligt vår mening undantas förrättningar, som visserligen verkställs på annan ort än den vanliga tjänstgöringsorten men under sådana förhållanden att förrättningsmannen återvänder till sin bostad samma dag som den då förrättningen påbörjats. Även i detta fall bör givetvis avdrag medges vid taxeringen för uppkomna merkostnader. Anledning finns emellertid anta att dessa i regel torde vara lägre än vid förrättning, som kräver övernattnig.

I förevarande sammanhang vill vi erinra om den praxis som föreligger vid beskattningen i fråga om avdrag för kostnader vid endagsförrättningar. Redogörelse härför har lämnats i kapitel 3. Av de återgivna rättsfallen torde framgå att rätten till avdrag för merkostnader för tjänsteresa vid endagsförrättningar förutsätter en bortovaro, som förorsakat och normalt även kan anses förorsaka kostnader för två av dagens egentliga måltider. Där emot torde ej kunna utläsas av de återgivna rättsfallen något absolut villkor om en direkt i timmar angiven tidsgräns för bortovaren.

Såsom vi nyss framhållit anser vi rätt till avdrag för fördyrade levnads-kostnader i princip böra föreligga även vid endagsförrättningar. Därav följer givetvis att merkostnader för endagsförrättningar får avdras med styrkta belopp. Taxeringsförordningen torde dock kunna avsevärt förenklas om schablonavdragsregler tillämpas även då fråga är om traktamenten för endagsförrättningar. I synnerhet på denna punkt råder för närvarande en stark irritation hos skattskyldiga, vilka åberopar de ej önskvärda olikheter som råder mellan statliga traktamenten och övriga. Svårigheten i nu förevarande hänseende är att åstadkomma en i det praktiska taxeringsarbetet lätt användbar metod att skilja mellan personliga levnads-kostnader och avdragsgilla merkostnader. Många löntagare bor för närvarande på sådant avstånd från sina arbetsplatser att de måste inta en av dagens egentliga måltider utanför hemmet. För ett mycket stort antal löntagare — särskilt i storstadsregionerna — torde en sådan ordning te sig normal. Kostnaden för dessa måltider torde få räknas till personliga, ej avdragsgilla utgifter.

Av den lämnade redogörelsen för gällande rätt torde även ha framgått att i praxis en restriktiv inställning tagits, då fråga varit om att medge avdrag för merkostnader vid endagsförrättningar för icke statsanställda. Taxeringsnämndernas handläggning av hithörande frågor är ej så enhetlig som vore önskvärt. Vi förordar därför införandet av ett system som kan antas medföra eftersträvd enkelhet och likformighet. I många fall torde dess genomförande även leda till en för de skattskyldiga välvilligare taxering än tidigare. Sålunda anser vi att schablonmässigt fastställda avdrag alltid bör medges så snart som endagsförrättning, vilken inneburit rätt till traktamentsersättning eller motsvarande från arbetsgivaren, varat så lång tid att den skattskyldige måst inta — eller normalt skulle ha intagit — två

av dagens egentliga måltider utanför hemmet och sedvanligt tjänsteställe. Storleken av dessa schablonavdrag bör helt svara mot dem som gäller vid flerdagsförrättning dock med det i och för sig självklara undantaget att avdrag för logi normalt ej medges. Vi föreslår att avdraget bestämmes till hälften av schablonavdraget för helt dygn.

Vidare föreslår vi att schablonmässigt beräknade avdrag för merkostnader skall medges även för endagsresor som medför intagande av blott en av dagens egentliga måltider på främmande ort. Avdragen föreslås i dessa fall beräknade till 10 procent av det schablonbelopp som gäller för dygn, dock högst det uppburna traktamentet.

Traktamenten vid längre tids vistelse på annan ort. Enligt bestämmelserna i statens allmänna resereglemente reduceras traktamentsersättningar vid längre tids vistelse än 15 dagar på en och samma nya tjänstgöringsort. Stundom kan rätten att erhålla traktamente helt upphöra i dylika fall. Anledningen härtill är att tjänstemannen anses böra ha bosatt sig på den nya tjänstgöringsorten och i följd härav ej behöva vidkännas några merkostnader eller i vart fall lägre sådana kostnader än under de första femton dygnen.

Med den lösning av frågan om beskattning av traktamenten som vi här framlägger ter det sig naturligt att skattskyldiga medges avdrag för faktiska merkostnader vid vistelse på ny tjänstgöringsort. Sannolikt torde vissa schabloner kunna fastställas till ledning för taxeringsnämnderna även i dylika fall. I motsats till förrättningar som endast varar några dagar torde det dock vara svårare att generellt fastställa vad som härvidlag kan anses utgöra fördyrade levnadskostnader. Vi vill i detta hänseende endast peka på att bl. a. en skattskyldigs kostnader för logi kan vara synnerligen varierande vid längre tids vistelse på ny tjänstgöringsort.

De nämnda avdragsreglerna avses bli tillämpliga vid *resor i tjänsten*. De sakkunniga erinrar om, att någon definition av detta begrepp inte föreligger i kommunalskattelagen. Det har överlåtits åt praxis att närmare bestämma vad som omfattas därav. De sakkunniga, som inte avsett ändring i vad som för närvarande gäller i detta hänseende, anger följande kännetecken på tjänsteresa.

Fråga skall vara om förrättning, som kräver resa och som är beordrad av arbetsgivaren. Förrättningen skall fullgöras på annan ort än normalt tjänstgöringsställe. En dylik allmän definition utesluter normala resor mellan bostad och tjänsteställe. Därest sedvanligt tjänsteställe saknas torde i beskattningshänseende i huvudsak gälla vad som nu anges i motsvarande fall för tjänsteställe i statlig tjänst. — Vid behov borde, fortsätter de sakkunniga, riksskattenämnden få utfärda närmare anvisningar härom.

Såsom tidigare nämnts har en ledamot av utredningen, kammarrättsrådet Björklund, i särskilt yttrande anfört *r e s e r v a t i o n* mot utredningens förslag. Reservationen avser den föreslagna ordningen för schablonavdragen. Reservanten anför följande.

Det system med schablonavdrag för fördyrade levnadskostnader under resor i tjänsten, som majoriteten föreslår, innebär att avdrag skall medges med samma belopp som utgående traktamentsersättning i den mån den inte överstiger vissa av riksskattenämnden fastställda maximumbelopp. För resdag förenad med övernattning avses maximum skola utgöra högsta statliga trak-

tamentsbelopp för helt dygn, för närvarande 50 kr. Någon prövning av skäligheten av traktamentsersättningen skall icke äga rum. Då traktamentsersättningar enligt nu gällande kollektivavtal, som är redovisade i bilaga till betänkanudet, nästan undantagslöst understiger 30 kr för dygn, och dessa ersättningar får antagas i stort sett täcka uppkommande merkostnader, är det uppenbart, att schablonavdragsreglerna kan ge anledning till missbruk. Vål är det sannolikt att vid avtalsförhandlingar mellan parterna på arbetsmarknaden traktamentsersättningarna skall avvågas på ett i huvudsak skäligt sätt. Men det kan inte uteslutas att enskilda arbetsgivare skall tillgodose sina anställda med oskäligt höga traktamenten. Sådana missbruk skulle inte kunna stävjas enligt förslaget. Även om de inte bleve allmänt förekommande, skulle de verka stötande och därmed misskreditera systemet.

Erfarenheten får anses ge vid handen att i författning inskrivna schablonregler ofta ger anledning till tvister om i vilka fall schablonerna skall gälla. Tolkningen av författningen kan därvid leda till resultat som inte är materiellt tillfredsställande. Beträffande de föreslagna schablonerna kan t. ex. ifrågasättas, om de skall tillämpas, därest arbetsgivaren vidtar åtgärder som minskar merkostnaderna för den anställde t. ex. genom att tillhandahålla kost eller logi till billigt pris. Man kan också fråga sig om schablonavdrag för helt dygn skall medges då den anställde faktiskt ingen kostnad har för nattlogi t. ex. då han har sovplats på tåg eller båt eller bor i skogskoja el. dyl. Skall en chaufför ha schablonavdrag för dygn då han tjänstgör under natten och kommer hem på morgonen? O. s. v. Beträffande det lägre schablonavdraget vid endagsförrättning kan förutses att åtskilliga tillämpningssvårigheter skall uppstå som majoriteten inte gått in på. Förutsättningen för avdraget är »bortovaro» så lång tid att ett huvudmål normalt måste intagas utom den vanliga verksamhetsorten. Vad menas då med den vanliga verksamhetsorten? Stora grupper anställda färdas under sitt arbete omkring i en ort och dess omgivningar t. ex. hantverkare, montörer och chaufförer. Är för sådana arbetstagare t. ex. Stockholm i dess helhet en verksamhetsort? Eller skall till denna verksamhetsort räknas även dess förorter och i så fall vilka?

Med hänsyn till här anförda omständigheter anser jag det mindre välbetänt att inskriva schablonerna i författningstexten. I stället bör det överlämnas åt riksskattenämnden att utfärda anvisningar i ämnet. I anvisningarna är det möjligt på ett annat sätt än i lagtext att ställa upp villkor som hindrar missbruk och att ge detaljerade besked om tolkningen i olika situationer. Vid behov kan ändringar och tillägg ske med mindre omgång än när det gäller lagtext.

Att riksskattenämnden hittills icke kunnat utfärda anvisningar angående avdrag för fördyrade levnadskostnader under tjänsteresor i större utsträckning än som skett torde sammanhånga med den s. k. likställighetsregeln i punkt 4 av anvisningarna till 32 § KL, enligt vilken 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. Då statens ersättningar icke alltid motsvarar vad som enligt taxeringspraxis bedömes utgöra levnadskostnadsökning under tjänsteresor, skulle anvisningar av sådan art som de av majoriteten föreslagna schablonreglerna icke kunna undgå att strida antingen mot likställighetsregeln eller lagens huvudprincip att avdrag skall medges med den verkliga levnadskostnadsökningen. Om, såsom nu föreslås, likställighetsregeln avskaffas synes hinder icke föreligga för riksskattenämnden att lämna anvisningar i erforderlig utsträckning.

Om trots de invändningar som kan riktas mot förslaget om schablonreg-

ler sådana regler ändock finnes böra genomföras, anser jag att de bör ges karaktär av presumtioner så att de kan frångås om det är uppenbart att de leder till ett avdrag som är större än levnadskostnadsökningen.

Dubbelhyra och andra kostnader på grund av bostadsbrist m. m.

Skatteförfattningarna förutsätter att en skattskyldig har möjlighet att bosätta sig på tjänstgöringsorten. Om han väljer att bosätta sig på annan ort och i följd därav får vidkännas kostnader för resor och uppehälle, anses dessa kostnader utgöra personliga, ej avdragsgilla omkostnader.

De sakkunniga erinrar om, att den sedan ett par decennier rådande situationen på bostadsmarknaden har lett till att den som tar anställning på ny ort merendels åsamkas en betydande fördyring av sina levnadskostnader under en övergångstid till dess att en ny familjebostad kunnat erhållas. Han tvingas sålunda ofta att förhyra en provisorisk bostad på den nya verksamhetsorten under det att familjen bor kvar i det tidigare hemmet. Detta medför att han, förutom utgifter för dubbel hyra, även måste vidkännas en ökning av sina levnadskostnader på grund av dubbelt hushåll. Härtill kommer kostnader för resor till hustru och barn över veckoslut eller vid annan ledighet från arbetet.

Enligt föreliggande rättsfall från regeringsrätten är dessa merkostnader i huvudsak inte avdragsgilla vid taxeringen. Denna inställning av rättspraxis till hithörande frågor måste, framhåller de sakkunniga, ses mot den historiska bakgrunden vid gällande bestämmelsers tillkomst. Någon grund för avdrag för de merkostnader som uppkommit genom att familjen inte genast kunnat följa med till den nya verksamhetsorten har ej ansetts föreligga. Blott i fråga om skäliga kostnader avseende resor för besök hos familjen har avdrag medgivits.

De sakkunniga anför i anslutning härtill följande.

Konsekvenserna av nuvarande beskattningsregler ter sig inte tillfredsställande. Starka skälighetssynpunkter kan anföras för en betydande utvidgning av möjligheterna till avdrag för fördyrade levnadskostnader. Härutöver bör beaktas att den olikformighet i beskattningen av traktamenten som föreligger mellan statsanställda och övriga gör sig gällande även i flyttningsfallen. Det framstår som synnerligen angeläget, att en reform på detta område kommer till stånd.

En statstjänsteman kan i regel erhålla s. k. omplaceringstraktamente. Sålunda kan en sådan tjänsteman — detta gäller framför allt den som har eget hushåll — vilken befordras eller som förflyttas utan att ha uttryckt önskan härom erhålla anstånd med omplacering av stationeringsort. Sådant anstånd må medges för en tid av högst ett år och endast under villkor att tjänstemannen vidtar alla de åtgärder, som bör åligga honom för att anskaffa bostad av sådan beskaffenhet att han skäligen bort godtaga densamma. Under den tid, som anstånd med omplacering gäller, åger tjänstemannen uppbära traktamente. I följd av bestämmelserna i kommunalskatte lagen jämte anvisningar till densamma är givetvis även detta traktamente att anse som icke skattepliktig inkomst.

Gifta skattskyldiga kan, fortsätter de sakkunniga, nödgas ha bostad å två orter även av annan orsak än bostadsbrist. Om exempelvis mannen er-

håller anställning å annan ort än den tidigare verksamhetsorten och hustrun har förvärvsarbete, kan det ofta vara oskäligt att kräva att hon flyttar till mannens verksamhetsort. Sålunda kan hennes anställningsinkomst ej sällan vara så stor att en flyttning till den nya orten skulle medföra allvarligt försämrade inkomster för familjen i dess helhet.

De sakkunniga anser, att om makarna på grund av sin förvärvsverksamhet eller andra liknande skäl inte har gemensamt hushåll, bör den därigenom sänkta skatteförmågan beaktas genom avdrag för merkostnaderna. Däremot bör inte sådant avdrag ifrågakomma enbart av den grund att makarna är bosatta å skilda orter eller när de särtaxeras.

På grund härav föreslår nu utredningen rätt till avdrag för fördyrade levnadskostnader på grund av dubbelhyra och dubbla hushåll, när dessa kostnader föranledes av svårighet att anskaffa familjebostad, av makes förvärvsverksamhet eller annan därmed jämförlig omständighet. Med hänsyn till svårigheterna att konstatera vilken av makarna som i förekommande fall åsamkas avdragsgilla omkostnader bör, då båda makarna uppbär inkomst, avdraget tillkomma envar av dem med hälften. Möjlighet bör dock beredas makar att överenskomma om annan fördelning. Om makarna arbetar på samma ort men det oaktat ej har gemensam bostad bör, fortsätter de sakkunniga, avdrag för fördyrade levnadskostnader däremot ej medges under återopande av det föreslagna stadgandet.

Flyttningskostnader

De sakkunniga anser, att den olikhet i behandlingen av flyttningersättningar och flyttningskostnader, som för närvarande gäller mellan å ena sidan statsanställda och å andra sidan övriga löntagare, bör undanröjas. Avdrag bör enligt de sakkunniga generellt medges för arbetstagares flyttningskostnader. I betänkandet föreslås, att arbetsgivares ersättning för flyttningskostnader skall utgöra skattepliktig intäkt men att avdrag skall medges för faktiska kostnader, i den mån de uppgår till skäligen belopp. I fråga om bedömningen av kostnadernas skälighet anföres följande.

Svårigheter torde föreligga att med allmän giltighet definiera vad som är skäligen kostnad för flyttning i tjänst. Utan inskränkning i den skattskyldiges rätt att i det enskilda fallet förebringa bevisning om verkliga kostnader, bör emellertid en schablonberäkning av avdragens storlek normalt kunna tillämpas. Sålunda bör avdrag i allmänhet medges med samma belopp, som den av arbetsgivaren utbetalade ersättningen, därest skäligen kan antas att denna svarar mot flyttningskostnaderna. Man kan räkna med att sådan ersättning till beloppet regelmässigt svarar mot den som statstjänstemän erhåller. Till flyttningskostnader räknas därvid kostnader för emballering och transport av bohag — i förekommande fall även vissa yttre inventarier (jämför flyttningersättningskungörelsen) — den skattskyldiges och hans familjs faktiska eller i vart fall skäligen resekostnader samt vad som kan anses motsvara den statliga ersättningen för ej specificerade kostnader.

Då fråga är om bedömning av skäligheten i yrkade avdrag för flyttningskostnader bör iaktas att en löneförmån av skatteskal stundom kan

betecknas såsom flyttningskostnadsersättning. Så kan vara fallet om den anställdes månadslön vid tagandet av anställning reducerats med ett belopp som i det närmaste svarar mot den utgivna flyttningsersättningen. Även andra liknande fall kan förekomma. Uppenbart är att taxeringsmyndigheterna, då anledning här till anses föreligga, har att närmare undersöka om fråga är om lön eller flyttningskostnadsersättning.

De sakkunniga anser emellertid, att även då ersättning för flyttningskostnader ej utgår från arbetsgivare skäl ofta talar för avdragsrätt för sådana kostnader. Särskilt gäller detta familjeförsörjare för vilka en flyttning ofta torde vara en kostsam och omständlig åtgärd och som därför kan antagas flytta endast då bättre villkor erhålles genom en ny anställning eller eljest vägande skäl för en flyttning föreligger. Å andra sidan finns det arbetstagare, vanligen ungdomar, som flyttar från arbetsplats till arbetsplats efter korta anställningar. Deras flyttningskostnader torde dock i regel snarast vara levnadskostnader och icke omkostnader för inkomstens förvärvande.

En prövning av ett stort antal yrkanden om avdrag för relativt små belopp avseende flyttningskostnader skulle, anser de sakkunniga, medföra mycket arbete för taxeringsmyndigheterna och även för de skattskyldiga utan att inkomstskatternas utmätande efter skatteförmågan därigenom skulle nämnvärt förbättras.

Dessa överväganden har föranlett de sakkunniga att föreslå att, i de fall arbetsgivare ej utgivit särskild ersättning, avdragsrätten för flyttningskostnader begränsas till dem, som har eget hushåll. I fråga om bidrag av allmänna medel som av arbetsmarknadsskäl utgår för flyttningskostnader föreslås dock att, i den mån bidraget är skattefritt, avdrag inte medges för den del av kostnaden som täckts av bidraget.

Rörande kostnader för flyttning till utrikes ort anföres följande.

Vid utformningen av vårt förslag till vidgad avdragsrätt har vi utgått från att den skattskyldige även i fortsättningen skall vara skattskyldig för den anställningsinkomst han må komma att uppbära efter flyttningen. Oaktat en tidsförskjutning ofta kan föreligga utgör sålunda flyttningskostnaderna omkostnader för inkomstens förvärvande. Om den skattskyldige avflyttar till utrikes ort, saknas ofta anledning att medge honom en sådan avdragsrätt för att förvärva framtida intäkter som ej blir föremål för beskattning här i riket. Så är exempelvis fallet om han haft för avsikt att definitivt utflytta ur riket. Vi föreslår därför en viss inskränkning i fråga om rätt till avdrag för flyttningskostnader vid flyttning till ort utom riket. Sålunda bör, om flyttning skett till ort utom riket och om arbetsgivaren därvid icke utgivit särskild ersättning för bestridande av med flyttningen förenade kostnader, avdrag endast medges om den skattskyldige även efter flyttningen är skattskyldig här i riket för den anställningsinkomst som beräknas bli förvärvad på grund av flyttningen. Vi vill framhålla att kommunalskattelagens bosättningsbegrepp ej bör avgöra om avdrag skall medges eller ej. Om skattskyldighet här i riket föreligger enligt kommunalskattelagen men beskattningsrätten på grund av avtal för undvikande av dubbelbeskattning förbehållits annat land än Sverige för nu avsedda anställningsinkomst bör avdrag således ej få åtnjutas. I detta fall räcker det

ej med att den utflyttande kan bli skattskyldig här i riket för exempelvis inkomst av annan fastighet.

Arbetsgivares uppgiftsskyldighet

Bestämmelserna om skyldighet att utan anmaning lämna uppgifter (kontrolluppgifter) till ledning för inkomsttaxeringen om bl. a. löneförmåner utgivna till anställda återfinnes i 37 § taxeringsförordningen. Av 1 mom. nämnda paragraf framgår att uppgiftsskyldighet i allmänhet föreligger om utbetalad ersättning och förmån uppgått till lägst 100 kr. Vissa undantag från denna regel finns dock. Sålunda föreligger ej uppgiftsskyldighet beträffande av statlig myndighet utgiven förmån, som inte utgör skattepliktig intäkt för mottagaren. Inte heller skall uppgift lämnas om ersättningar för resa i tjänsten motsvarande gjorda utlägg som sammanlagt inte överstiger 500 kr., traktamentsersättning vid vistelse i tjänsten utom tjänstgöringsorten med sammanlagt högst 500 kr. och representationsersättning, motsvarande gjorda utlägg, sammanlagt icke överstigande 500 kr.

De sakkunniga framhåller, att bestämmelsen om att bl. a. traktamentsersättningar å högst 500 kr. inte behöver redovisas i kontrolluppgift lett till vissa komplikationer. I betänkandet anföres härom följande.

Då de nuvarande undantagsbestämmelserna tillkom förelåg skyldighet för arbetsgivare endast att lämna kontrolluppgifter å löner till taxeringsmyndigheterna. Många arbetsgivare lämnade dock frivilligt sina anställda kopior e. dyl. på dessa kontrolluppgifter. Avsikten med de ändrade bestämmelserna var att lätta uppgiftsskyldigheten för arbetsgivare och att i allmänhet åstadkomma en förenkling av taxeringsarbetet. Sedan dess har dock utvecklingen blivit en annan än som kunnat förutses. I samband med ATP-reformens genomförande ändrades bestämmelserna om uppgiftsskyldighet därhän att arbetsgivarna i fortsättningen blev skyldiga att lämna även sina anställda uppgift om utbetalade löner. Härigenom erhöll de anställda bättre möjligheter än som skulle ha varit fallet om äldre bestämmelser varit oförändrade att lämna upplysningar i sina allmänna självdeklarationer till ledning för bestämmande av pensionsgrundande inkomst. Betydelsen av samstämmighet mellan arbetsgivares kontrolluppgift och anställds upplysning i sin deklaration blev därigenom större än tidigare. Även med bortseende från de nu nämnda ATP-förhållandena finns anledning anta att undantagsbestämmelserna i stället för att förenkla taxeringen bidragit till att försvåra densamma och skapat irritation mellan skattemyndigheter och skattskyldiga. En av orsakerna härtill är att den anställde är skyldig att i sin allmänna självdeklaration uppge ifrågavarande ersättningar även om han ej erhållit någon uppgift om dessa från arbetsgivaren. Stundom har detta lett till skatteundrandragande åtgärder. Även om så i allmänhet ej varit fallet, har många lojala skattskyldiga missuppfattat innebörden av bestämmelsen. Framför allt efter den ändrade uppgiftsskyldighet som ATP-systemet medfört räknar nämligen både arbetsgivare och anställda med att på löneuppgiften upptagits vad som för mottagaren utgör skattepliktig intäkt.

De sakkunniga anser vidare att, om förslaget med schablonavdrag genomföres, 500 kr.-gränsen för skyldighet att uppge traktamenten skulle försvåra och i vissa fall omöjliggöra den kontroll av antal resdagar m. m. som taxe-

ringsnämnderna har att verkställa. Det föreslås därför, att undantagsbestämmelsen utgår.

I fråga om de detaljbestämmelser rörande traktamenten, som bör ingå i kontrolluppgifterna, framhåller de sakkunniga att arbetsgivaren i kontrolluppgiften bör lämna vissa uppgifter utöver dem som nu föreskrives enligt 37 § 2 mom. taxeringsförordningen. De olika slag av förrättningar, som härvid synes böra hållas i sär, torde av praktiska skäl få erhålla enkla och entydiga benämningar. Sålunda bör arbetsgivaren, föreslår de sakkunniga, lämna uppgifter om

a) för vistelse å en och samma främmande ort mer än femton dygn i följd (*långtidsförrättning*): utgiven traktamentsersättning och antal nätter övernattnings skett,

b) för resa som medfört övernattnings å främmande ort, i den mån icke vistelsen å den främmande orten är att anse som långtidsförrättning (*korttidsförrättning*): utgiven traktamentsersättning och antal nätter övernattnings skett samt

c) för resdag som icke varit förenad med övernattnings (*endagsförrättning*): utgiven traktamentsersättning och antal dagar.

I deklarationen torde den skattskyldige i vissa fall böra komplettera dessa uppgifter rörande endagsförrättningarna, tillägger de sakkunniga. Om en skattskyldig sålunda önskar erhålla schablonavdrag för endagsförrättning med icke reducerat belopp, enär hans bortovaro krävt att han måst inta minst två av dagens huvudmåltider utom hemmet, torde detta särskilt få anges. Om så ej sker, torde taxeringsnämnden nämligen endast kunna medge schablonavdrag med 10 procent av eljest utgående dygnstraktamente.

Till ledning för bestämmande av avdrag då fråga är om förrättning längre tid än 15 dygn på en ort torde den skattskyldige i deklarationen böra förebibringa erforderlig utredning om sina merkostnader.

Taxeringskontrollen

De sakkunniga hyser den uppfattningen, att ett genomförande av deras förslag kommer att leda till en förenkling av taxeringen till båtnad både för de skattskyldiga och för beskattningsmyndigheterna. Tillämpningen av föreslagna schablonavdrag kommer att befria taxeringsnämnderna från deras nuvarande tidsödande arbete med att bedöma storleken av de fördyrade levnadskostnader skattskyldiga må vidkännas under sina tjänsteresor. Reformen torde därför innebära en betydande arbetslättning för nämnderna. I normalfallet kommer taxeringsnämndernas kontrollarbete i fråga om de fördyrade levnadskostnaderna närmast att bli av siffermässig art.

Även om, fortsätter de sakkunniga, granskningsarbetet förenklas, torde dock även i fortsättningen vissa kontrollmoment behöva sättas in. Anledning kan således finnas att undersöka om uppgivna antalet resdagar och fördelningen av resdagar förenade med övernattnings och andra resdagar är riktiga. Likaså torde i vissa fall skäl finnas för att kontrollera om de av de skatt-

skyldiga uppgivna resorna verkligen varit att anse såsom tjänsteresor. Den föreslagna schabloniseringen av avdragsbeloppen utesluter inte en sådan kontroll. Tvärt om bör enligt de sakkunniga taxeringsmyndigheterna i dessa avseenden ha fria händer. Eljest kan befaras att intäkter, vilka i realiteten är att anse som avlöningförmåner, av skatteskäl benämnas traktamenten. Å andra sidan torde det ligga i sakens natur att en kontroll av här nämnt slag huvudsakligen kommer att insättas stickprovsvis. Från taxeringsnämndernas sida torde undersökningar av detta slag medhinnas blott i de fall, då särskilda omständigheter gör en närmare undersökning önskvärd.

Ett viktigt led i taxeringskontrollen utgör taxeringsrevision av rörelseidkares bokföring. Härom anföres följande.

Det synes även ändamålsenligt att huvuddelen av kontrollen i fråga om traktamentsbeskattningen fullgöres i samband med taxeringsrevisioner hos arbetsgivarna. Vid sådan revision bör således arbetsgivares redovisning av tjänsteresor angivna å kontrolluppgifter bli föremål för särskild granskning. Såsom underlag för denna granskning torde därvid lämpligen kunna användas det exemplar av kontrolluppgift, som arbetsgivare skall ha lämnat till lokal skattemyndighet till ledning för fastställande av anställdas pensionsgrundande inkomst. Därvid bör i större utsträckning än hittills undersökas om bokförda utbetalningar kan antas vara löneförmåner för de anställda eller traktamenten. Det är särskilt angeläget att en sådan kontroll sker, enär arbetsgivaren i regel äger göra avdrag vid sin inkomsttaxering oavsett utbetalda ersättningar består av löner eller traktamenten.

Ikraftträdandet

De sakkunniga påpekar att förslaget om införande av ett system med schablonmässigt beräknade avdrag för traktamentskostnader innebär en något vidgad uppgiftsskyldighet för arbetsgivarna i jämförelse med vad nu är fallet. För att dessa skall kunna lämna de uppgifter som krävs i fråga om utbetalade traktamentsersättningar till ledning för anställdas taxering kan därför i viss mån krävas smärre omläggningar av avlöningsbokföringen.

Om beslut fattas av riksdagen under år 1963 i huvudsaklig överensstämmelse med förslaget torde därför endast kunna krävas att arbetsgivarna i allmänhet vidtar ändringar i sin bokföring från och med ingången av år 1964. De nya bestämmelserna torde därför kunna tillämpas först fr. o. m. 1965 års taxering. Hinder torde dock ej möta att, där så kan ske, i begränsad omfattning tillämpa de nya bestämmelserna redan fr. o. m. 1964 års taxering, d. v. s. för ersättningar uppburna under 1963. Det torde enligt de sakkunniga få ankomma på riksskattenämnden att inom ramen för gällande bestämmelser utfärda vägledande anvisningar härutinnan.

I fråga om förslaget rörande rätt till avdrag för flyttningkostnader erfordras däremot, fortsätter de sakkunniga, icke någon omläggning av arbetsgivarnas bokföring. I denna del torde de nya bestämmelserna därför utan inskränkning kunna tillämpas redan från och med 1964 års taxering, d. v. s. redan i fråga om ersättningar och kostnader under inkomståret 1963.

IV. Remissyttrandena

Behovet av en omläggning av nuvarande regler för beskattning av traktementen har vid remissbehandlingen allmänt vitsordats. Några få remissinstanser ställer sig dock avvaktande. *Överståthållarämbetet* ifrågasätter sålunda ett uppskov med ändringarna i avbidan på den väntade omläggningen av statstjänstemännens anställnings- och avlöningsförhållanden. *Länsstyrelsen i Älvsborgs län* finner det tveksamt om traktementsfrågan är av sådan betydelse och om de missförhållanden, som eventuellt kan råda, är av så allvarlig natur, att skäl finns att nu bryta ut detta speciella område för särskild lagstiftning.

Förslaget att behålla nuvarande bestämmelser om skattefrihet för statliga traktementen har biträtts av flertalet remissinstanser.

Lantbrukets skattedelegation företräder dock en motsatt uppfattning. Delegationen gör gällande att ett bibehållande av den gamla principen att statliga traktementsersättningar skall vara skattefria inte är tilltalande. Systemet innebär dels att statstjänstemännen inte erhåller avdrag för sina faktiska kostnader om dessa överstiger uppburna ersättningar dels att statstjänstemännen erhåller en skattefri förmån i de fall då uppburen ersättning överstiger faktisk kostnad. Den i betänkandet redovisade sammanställningen över vissa traktementen enligt statliga kollektivavtal finner delegationen visa att stor olikformighet råder i fråga om statliga traktementsersättningar. Dessa förhållanden i förening med att man har att räkna med en omläggning av anställnings- och löneförhållandena för statstjänstemännen talar enligt delegationens mening för att man redan nu bör slopa den nuvarande skattefriheten för statliga traktementsersättningar. Härigenom undviks också, framhåller delegationen, ändringar i kommunalskattelagen när omläggningen av anställnings- och löneförhållandena för statens tjänstemän genomförs.

Även *länsstyrelsen i Jönköpings län* uttalar sig i denna riktning.

I andra yttranden föreslås, att vissa statliga traktementen skall undantagas från skattefriheten. *Länsstyrelsen i Malmöhus län* förordar sålunda skatteplikt för statliga traktementen, som inte avser minst ett halvt dygn. Länsstyrelsen anser att det med den alltmera tilltagande urbaniseringen föreligger allt mindre anledning att göra en uppsplättning mellan dem som intager ett eller annat mål på arbetsgivarens bekostnad och dem som föredrager att äta medhavd torrskaffning eller besöker hemmet för intagande av måltid. Själva utgångspunkten för en kompensation av lunchkostnader o. d. genom traktemente har sålunda ändrats. Införandet av enhetliga ortsavdrag för hela landet kan betraktas som ett led i en nödvändig utveckling i riktning mot att över huvud bortse från mera bagatellartade olikheter i levnadskostnader. Om man skulle lyckas uppnå en förenkling av de statliga traktementena på så sätt, att i huvudsak endast traktementen för hela eller

halva dygn (minst 12 timmar) komme att tillämpas, skulle uppenbarligen en riktigare och mera lättillämplig skattelagstiftning på detta område möjliggöras. Även om en sådan förenkling ej skulle kunna genomföras, kan enligt länsstyrelsens mening en likformighet också nås enbart genom skattelagstiftningen på så sätt, att skattefriheten för traktamenten även för de statsanställda begränsas till att blott avse traktamenten för minst halva dygn.

Föreningen Sveriges aktiva handelsresande föreslår att den anvisade statliga ersättningen skall upptagas som intäkt, om den står i uppenbart missförhållande till de omkostnader den avses att täcka.

I några yttranden diskuteras de statliga kollektivavtalstraktamentenas ställning i systemet. *Kammarrätten* anser, att de av utredningen redovisade skälen för ett bibehållande tills vidare av särbestämmelserna för statsanställda knappast är tillämpliga på de kollektivanställdas situation. Från denna synpunkt hade kanske, uttalar kammarrätten, en riktigare lösning varit att begränsa tillämpningen av lagbestämmelserna om skattefrihet för ersättningar, anvisade av staten, till skattskyldiga vars anställningsvillkor regleras av statens allmänna avlöningsreglemente. *Kammarrätten* har dock inte framställt yrkande härom. *Länsstyrelsen i Stockholms län* för ett liknande resonemang.

Riksskattenämnden däremot anser att man vid beskattningen skall göra en direkt skillnad mellan de statliga kollektivavtalstraktamentena och övriga statliga traktamenten. Nämnden anför följande.

Riksskattenämnden finner det uppenbart att utredningens motiv icke med tillnärmelsevis samma styrka kunna åberopas som stöd för att bibehålla skattefrihet jämväl för de statliga kollektivavtalens traktamentsersättningar. Beträffande dessa föreligga i huvudsak samma förhållanden som i fråga om traktamenten i enskild tjänst. Icke minst utifrån riksskattenämndens uppgift att verka för en likformig och rättvis taxering finner riksskattenämnden därför skäl tala för att skatteplikt införes för dylika statliga traktamenten. Önskvärdheten av enhetliga beskattningsregler talar i och för sig för att även skattefriheten för de enligt allmänna resereglementet utgående statliga traktamentena upphäves. För dessa kunna emellertid alltjämt åberopas de motiv som ovan redovisats för skattefrihet. Införande av skatteplikt för de enligt resereglementet utgående traktamentena skulle härjämte i stället för att förenkla beskattningssystemet ytterligare komplicera detta och sålunda direkt strida mot de krav på förenklingar av skattelagstiftningen, som under senare år gjort sig gällande. *Riksskattenämnden* anser därför att lösningen på det föreliggande problemet om möjligt bör sökas efter andra linjer, och nämnden biträder sålunda utredningens förslag i vad det avser att skattefrihet alltjämt skall föreligga för sådana traktamenten, som utgå enligt statligt resereglemente. Däremot anser nämnden, att de enligt statliga kollektivavtal utgående traktamentena böra vara skattepliktiga liksom även enskilda och kommunala traktamenten. Att nämnden anser skillnad böra göras mellan statliga traktamenten enligt resereglemente och statliga traktamenten enligt kollektivavtal beror på att det endast är i fråga om de förstnämnda, som man har att räkna med den noggranna kontroll beträffande tider och avstånd m. m., som kan motivera skattefrihet.

Länsstyrelsen i Värmlands län har kommit fram till motsatt uppfattning. Vinsten av skatteplikt för de statliga kollektivavtalstraktamentena skulle bli att taxeringsnämnderna, som nu har begränsade möjligheter att överblicka de statliga traktamentsformerna, fick praktisk erfarenhet av vad de statliga kollektivavtalen innebär för olika kategorier av statsanställda genom att de blir tvungna att taxeringsmässigt pröva enligt dessa avtal utgående ersättningar. Därigenom skulle taxeringsnämnderna — troligen ofta till de skattskyldigas fördel — även bli bättre skickade att tillämpa likställighetsregeln. Länsstyrelsen tillägger följande.

Mot en sådan åtskillnad mellan olika slag av statliga traktamenten talar emellertid dels att den antydda effekten sannolikt kan uppnås på ett smidigare sätt — t. ex. genom att statsmakterna verkar för att åstadkomma så enhetliga bestämmelser som möjligt ifråga om de olika statliga traktamentsformerna — dels att en olikartad behandling av de statsanställda i nu angivet hänseende i många fall skulle framstå som obillig. Ehuru länsstyrelsen ej vill förorda en dylik åtskillnad, har det likväl synts angeläget att beröra en av de svårigheter, som i det praktiska taxeringsarbetet vidlåder tillämpningen av likställighetsregeln. Länsstyrelsen biträder sålunda de sakkunnigas uppfattning om att några väsentliga fördelar ej torde vara att vinna på att helt eller delvis upphäva skattefriheten för de statliga traktamentena. En sådan ändring leder ej heller till en önskvärd rationalisering av taxeringsförfarandet.

Förslaget att statsanställd ej heller fortsättningsvis skall få avdraga merkostnad som överstiger traktamentsersättningen anser *länsstyrelsen i Kristianstads län* vara orättvist mot den statsanställda, då de sakkunniga förslagit bibehållande av sådan rätt för kommunalt och enskilt anställda. Av samma principiella uppfattning är *länsstyrelsen i Älvsborgs län*, som emellertid finner en sådan avdragsrätt förutsätta att skattefriheten för de statliga traktamentsersättningarna avskaffas. För en sådan reform anser länsstyrelsen tiden ännu inte vara mogen.

Utredningens förslag, att skatteplikt för icke-statliga traktamenten, d. v. s. traktamenten från kommunala och enskilda arbetsgivare, skall bibehållas har i princip godtagits av alla remissinstanser. I några yttranden har dock föreslagits, att vissa grupper traktamenten skall befrias från skatteplikt. *Svenska landskommunernas förbund* föreslår sålunda, att k o m m u n a l a traktamenten och därmed jämförliga ersättningar i skattemässigt avseende behandlas på samma sätt som motsvarande statliga ersättningar. Det föreligger enligt förbundets mening ingen anledning antaga att kommunala traktamentsersättningar skulle avvika från faktiska merkostnader i större utsträckning än vad som kan förekomma beträffande statliga traktamenten. Förbundet understryker utredningens konstaterande att traktamenten till tjänstemän i kommunal tjänst utgår helt eller i vart fall i huvudsak efter samma grunder som gäller för statens tjänstemän. Det kan vidare enligt förbundet fastslås att arbetsuppgifterna för statligt och kommunalt anställda är i huvudsak jämförbara. Vad kontrollen av missbruk beträffar anser förbundet denna vara lika effektiv i fråga om de kommunala ersätt-

ningarna som i fråga om de statliga. Såväl allmänhetens som de politiska partiernas möjligheter till insyn är nämligen större i fråga om kommunala utgifter än beträffande statliga. Förbundet erinrar vidare om att nya bestämmelser rörande grunderna för de kommunala förtroendemännens ersättningar träder i kraft den 1 januari 1963. Den väsentligaste nyheten i de nya bestämmelserna är att tidigare utgående traktamente uppdelas på arvode, som utgör ersättning för arbete, samt traktamente, som är avsett att utgöra ersättning för ökade levnadskostnader. Genom denna uppdelning kommer, framhåller förbundet, den skattemässiga behandlingen av förtroendemännens ersättningar att förenklas under förutsättning att kommunala traktamenten behandlas på samma sätt som statliga. Blir detta inte fallet utnyttjar man inte, anför förbundet vidare, de möjligheter till förenkling av taxeringsarbetet som reformen kunde medföra.

Svenska landstingsförbundet, länsstyrelsen i Västerbottens län och TCO uttalar samma mening. *Svenska stadsförbundet* anser det önskvärt att den för statliga traktamenten gällande skattefriheten utsträcker till traktamenten, som utgår på grund av ett av förbundet rekommenderat normalresereglemente avseende tjänsteresor utom kommunen. Detta reglemente ansluter sig i allt väsentligt till bestämmelserna i statens allmänna resereglemente, dock med den skillnaden, att endast en traktamentsklass — motsvarande klass A i allmänna resereglementet — tillämpas.

Skattefrihet för hushållningssällskaps och skogsvårdsstyrelser s traktamenten förordas av *länsstyrelsen i Västerbottens län*. *Länsstyrelsen i Gävleborgs län* anser att offentliga institutioners ersättningar bör kunna göras skattefria. Det kunde därvid, enligt länsstyrelsen, överlåtas på riksskattenämnden att efter ansökan från sådan institution meddela beslut om skattefrihet. *Sveriges agronom- och lantbrukslärareförbund* föreslår att sådana tjänstemän, som visserligen formellt inte är statsanställda men avlönas enligt statliga avlöningsreglementen med tillhörande författningar, däribland allmänna resereglementet, uttryckligen skall i beskattningshänseende få följa samma regler som statstjänstemän.

Beträffande skogsvårdsstyrelsernas traktamenten anför *skogsstyrelsen* följande.

Som tidigare anförts är tjänstemän hos skogsvårdsstyrelserna, vilka innehar personalförtecknade tjänster, enligt 1 § Saar underkastade reglementets stadganden. Tillika har bestämmelserna gjorts tillämpliga på lönegradsplacerad personal inom organisationen. Det torde därför inte föreligga något bärande skäl för en särbehandling i beskattningshänseende av rese- och traktamentsersättningar, som enligt Arr utgår till nyssnämnda personal, utan denna bör utan åtskillnad komma i åtnjutande av samma skattefrihet som tillkommer befattningshavare i statens tjänst. Då utredningen som skäl för nu gällande skattefrihet för de av staten anvisade resekostnads- och traktamentsersättningarna bl. a. anför att tjänsteresor endast kommer till stånd efter beslut som grundas på ett ämbetsansvar för berörda tjänstemän även om att en omfattande kameral kontroll sker av reseräkningar inom statsförvaltningen, så äger detta — sedan riksrevisionsverket numera även omhänderhar granskningen av skogsvårdsstyrelsernas räkenskaper — i lika

hög grad tillämpning i fråga om tjänsteresor, som företas av personal inom skogsvårdsstyrelseorganisationen.

Beträffande den kollektivanställda förmanspersonalen må nämnas att den i avtalet mellan skogsstyrelsen och Svenska skogsarbetareförbundet föreskrivna rese- och traktamentsersättningen för sagda personal i princip baseras på Arr, med den uttryckliga bestämmelsen att beloppen i intet fall får överstiga ersättningen enligt sagda reglemente. Vad som tidigare anförts om skattebefrielse för lönegradsplacerad personal inom skogsvårdsstyrelseorganisationen kan därför med fog påstås äga giltighet även i vad avser den kollektivanställda förmanspersonalen inom organisationen.

Överstyrelsen för yrkesutbildning erinrar om att traktamentsersättningar inom överstyrelsens verksamhetsområde i vissa fall utgår enligt bestämmelserna i allmänna resereglementet men i andra fall i enlighet med av kommunen fastställda grunder. Även de av andra huvudmän än staten utgivna ersättningarna bör vara skattefria, intill de belopp som motsvarar de statliga ersättningarna.

Arbetsmarknadsstyrelsen berör i detta sammanhang frågan om beskattning av vissa bidragsformer, som tillkommit under senare år, nämligen respennning, starthjälp, familjebidrag och utrustningsbidrag. Styrelsen anför följande.

Den av utredningen uttalade uppfattningen att av arbetsmarknadsverket utgivna ersättningar för att underlätta arbetskraftens förflyttning till ekonomiskt expanderande orter inte blir föremål för beskattning, torde vara väl grundad i praxis. Styrelsen har dock erfarit att viss osäkerhet och bristande enhetlighet vid tillämpningen förekommit vid taxerings- och upphördsmyndigheternas bedömning av bidragen. Med hänsyn till syftet med dessa bidrag och till avvägningen av deras storlek är det enligt styrelsens mening uppenbart, att de icke bör bli föremål för beskattning.

Som skäl för att bidragsformerna respennning, starthjälp, familjebidrag och utrustningsbidrag i skattehänseende skall likställas med utbildningsbidrag må även framhållas följande. Av de krav som i anvisningarna till 19 § kommunalskattelagen angivas för utbildningsbidragens skattefrihet, uppfyller dessa bidrag (respennning etc.) samtliga — de bekostas av stat eller kommun, utgår enligt bestämmelser som meddelats av Kungl. Maj:t eller av statlig myndighet och är i första hand avsedda för arbetslösa och partiellt arbetslösa — fränsett att de avser en annan gren av den arbetsmarknadspolitiska verksamheten än utbildning och omskolning. Det torde därför icke kunna befaras, att i anvisningarna till kommunalskattelagen uttryckligt föreskrivet undantag från skatteplikt för dessa bidrag skall få vidare konsekvenser.

Arbetsmarknadsstyrelsen finner det nu anförda i huvudsak gälla även näringshjälpen. Härom anför styrelsen.

Denna bidragsform är av äldre ursprung. Enligt beslut av 1961 års riksdag har den statliga näringshjälpsverksamheten från den 1 juli 1962 helt överförts till arbetsmarknadsstyrelsen och kommer därmed att ingå som ett led i de statliga sysselsättningspolitiska åtgärderna. Att dessa bidrag icke bör bli föremål för beskattning har hävdats även av pensionsstyrelsen/riksförsäkringsverket, som tidigare omhänderhaft näringshjälpsverksamheten och därvid haft anledning att hos taxeringsmyndighet övertyga sig om att

näringshjälp ej beskattas (skrivelse till riksdagens revisorer den 9 mars 1962).

På grund av det anförda hemställer arbetsmarknadsstyrelsen, att i kommunalskattelagen eller dess anvisningar införes bestämmelser att skatteplikt enligt nämnda lag icke skall föreligga för något av nyss angivna eller likartade bidrag, som enligt av Kungl. Maj:t eller statlig myndighet av arbetsmarknadspolitiska skäl meddelade bestämmelser utgives eller kontrolleras av styrelsen.

Utredningens förslag att komma till rätta med olägenheterna vid beskattning av icke-statliga traktamenten genom ökad schablonisering av avdragen har i regel tillstyrkts. *Länsstyrelsen i Örebro län* föreslår dock i stället att formlig skattefrihet införes för alla traktamenten som utgår med högst vissa av riksskattenämnden fastställda belopp. *Statstjänstemännens riksförbund* förordar samma princip men anser att de statliga traktamentenas belopp skall vara avgörande för skatteplikten för de icke-statliga traktamentena. *Föreningen Sveriges aktiva handelsresande* åter anser, att traktamenten skall behöva deklarerats endast om de står i uppenbart missförhållande till de omkostnader de avser att täcka. Enligt *länsstyrelsen i Blekinge län* erbjuder en registrering hos riksskattenämnden av de olika kollektivavtalens traktamentsbestämmelser en framkomlig väg. Det skulle enligt länsstyrelsen därvid åligga riksskattenämnden att utfärda anvisningar om den skattemässiga behandlingen av de på grund av avtalen utgående traktamentena.

I valet mellan utredningsmajoritetens förslag, att grunderna för avdrags-schablonerna skall anges i kommunalskattelagen, och reservantens inom utredningen uppfattning, att dessa grunder icke skall anges i lagen utan att det bör ankomma på riksskattenämnden att utfärda detaljerade anvisningar i ämnet, har remissinstanserna varit delade.

Utredningens förslag har således i princip tillstyrkts av kammarrätten, länsstyrelserna i Malmöhus, Skaraborgs, Kopparbergs och Norrbottens län, LO, TCO, SACO, Svenska stadsförbundet, Svenska landstingsförbundet, Sveriges handelsresandeförbund och Taxeringsnämndsordförandenas riksförbund. För *reservantens förslag* åter har riksskattenämnden, övriga länsstyrelser, Statstjänstemännens riksförbund, lantbrukets och näringslivets skattedelegationer samt *Föreningen Sveriges aktiva handelsresande* uttalat sig.

Ur de yttranden som *tillstyrkt* utredningens förslag må följande återges. *Kammarrätten* anför bl. a. följande.

Att traktamentstagare alltid skall vara berättigad till avdrag intill schablonbeloppet åtminstone med det uppburna traktamentets belopp måste emellertid, såsom också utredningen förutsett, i praktiken innebära en freselse för den enskilde arbetsgivaren att — utan förfång för sin egen beskattning — rubricera arbetstagarens löneförmåner på det för denne från beskattningssynpunkt förmånligaste sättet. Utredningsledamoten Björklunds uppfattning att sådant svärbemästrat missbruk skulle komma att te sig stötande och därmed misskreditera systemet torde inte kunna motsägas. Att utredningsmajoriteten ändå valt denna linje är, som av motiven framgår, att tillskriva det särskilt betonade intresset av enkelhet i tillämpningen. Alter-

nativet att — på sätt Björklund föreslagit — i stället för att inskriva schablonerna i författningstexten överlämna åt riksskattenämnden att utfärda anvisningar i ämnet, skulle nämligen med nödvändighet göra anvisningarna så omfattande och detaljrika, att enkelhetskravet kan befaras bli betänkligt åsidosatt. Trots de invändningar som sålunda med fog kan riktas mot majoritetsförslaget, finner sig kammarrätten därför i valet mellan de båda framlagda alternativen höra ge företräde åt majoritetens.

Länsstyrelsen i Malmöhus län ser förslaget som ett led i en utveckling, som syftar till att åstadkomma ett system med definitiv källskatt. Mot bakgrunden härav förordas utredningens förslag i princip. *Länsstyrelsen i Skaraborgs län* framhåller att de skattskyldiga har berättigade anspråk på att få avdraga sina ifrågavarande omkostnader utan betungande redovisningsskyldighet. Även taxeringsnämnderna har behov av enklare och mera lättillämpade regler. En så långt som möjligt gående likriktning i taxeringsavseende mellan statsanställda och andra löntagargrupper får därför anses inte endast som ett rättvisekrav utan även som en synnerligen ändamålsenlig åtgärd. *Länsstyrelsen i Kopparbergs län* anser de problem utredningen omfattat vara av stor praktisk betydelse och pocka på en snar lösning. *Länsstyrelsen* vill därför inte motsätta sig förslaget, även om länsstyrelsen hyser vissa betänkligheter. *Länsstyrelsen i Norrbottens län* uttalar att, med hänsyn till den likställighet mellan statliga och icke-statliga traktamenten som man avser att åstadkomma genom schablonavdragen, någon principiell invändning mot utredningsförslaget inte torde kunna göras. *Länsstyrelsen* ifrågasätter dock, om inte taxeringsmyndigheterna borde få befogenhet att begränsa schablonavdraget till överensstämmelse med gällande kollektivavtal i sådana fall, då traktamente beräknats enligt gynnsammare grunder än enligt avtalet.

LO anför, att för det stora flertalet anställda i kommunal och enskild tjänst är möjligheterna att påverka omfattningen av traktamentsberättigad tjänstgöring lika begränsade som för de statligt anställda. Inte heller riksdagens formella medverkan vid bestämmande av traktamentenas storlek kan *LO* anse motivera den olikartade behandlingen av traktamentena vid beskattning. Beträffande risken att arbetstagare och arbetsgivare skulle kunna överenskomma om att en möjlig lönehöjning skulle läggas på traktamenten, därest de vore skattefria, i stället för på lönen, menar *LO* att man inte kan bortse från den effekt *ATP* kan ha, då det gäller avvägningen mellan traktamente och lön. En kompromiss sådan som utredningen antytt skulle ju, anser *LO*, betyda, att förhandlingarna underlät att förbättra de anställdas invaliditets-, familje- och ålderdomsskydd. Detta gäller i varje fall för de grupper av löntagare, vilka är medlemmar av de till *LO* anslutna förbunden.

LO finner att man av praktiska skäl kan avstå från att nu genomföra likställighetsregeln. Detta förutsätter emellertid enligt *LO*:s uppfattning att avdrag för intäkternas förvärvande får göras efter en schablon så utformad, att av kommunal eller enskild arbetsgivare på grundval av kollektivavtal utbetalat traktamente vanligen faller inom schablonens ram. En så-

dan schablon, som alltså inte allt för hårt anpassas till det nuvarande statliga systemet, skulle också underlätta ett framtida genomförande av likställighetsregeln. En annan synpunkt, som LO finner tala för att schablonen kan göras ganska generös, är att avdrag med högre belopp än det av arbetsgivaren utbetalade får göras endast om den skattskyldige visar att kostnaderna överstiger det.

TCO framhåller att hur ett system för avdrag än konstrueras, torde alltid gränsfall uppstå och ojämnheter uppkomma i jämförelse med faktiskt utgående traktamentsersättningar. Något idealiskt system kan enligt organisationens mening knappast åstadkommas. Organisationen anser att utredningens förslag har vissa påtagliga fördelar. De främsta ligger i att alla arbetstagare kommer att behandlas lika och att schablonavdragen — åtminstone i vad avser dygnstraktamenten — i stort sett kommer att motsvara faktiskt utgående traktamentsersättningar. Även *SACO* betonar, att förslaget medför ökad likformighet mellan olika löntagargrupper, och tillstyrker därför detsamma.

Svenska stadsförbundet och *Svenska landstingsförbundet* finner systemet med schablonavdrag principiellt tillfredsställande under förutsättning att avdragen anpassas till allmänna resereglementet också i tidshänseende.

De remissinstanser, som avstyrkt utredningsmajoritetens förslag och i stället förordat genomförande av *reservantens förslag*, synes i regel grunda sin uppfattning på att normalbeloppet för schablonavdrag satts för högt. De uttalar starka farhågor för att utredningens system leder till en allmän omrubricering av löneförmåner. Traktamenten, som hittills utgått med betydligt lägre än föreslagna normalbelopp, skulle således uppjusteras till överensstämmelse med det antagna normalbeloppet, samtidigt som motsvarande minskning av lönen eventuellt kommer att ske. I yttrandena anses troligt att sådana åtgärder kan komma att vidtagas av såväl enskilda arbetsgivare som i samband med kollektivavtalsförhandlingar. Sker en sådan uppjustering mera allmänt inom den icke-statliga sektorn, anföres det vidare, skulle en ny snedvridning av beskattningen av traktamenten komma att uppstå. Eftersom det tänkta normalbeloppet nu utgår till endast ett relativt fåtal högre tjänstemän, verkar utredningens förslag till nackdel för alla övriga statsanställda, som inte äger uppbära traktamenten av denna storleksordning.

Riksskattenämnden anser sålunda att ett godtagande av ett schablonavdrag om 50 kronor framstår som ett oberättigat gynnande av traktamentstagarna på andra löntagares bekostnad och således är ett klart avsteg från likställighetskravet. Nämnden förordar att schablonavdraget differentieras med hänsyn till lörens storlek och anställningens karaktär. Då den nuvarande nivån för kollektivavtalstraktamenten ligger omkring 30 kronor, anser nämnden detta belopp böra bli vägledande beträffande olika kategorier av arbetare.

Näringslivets skattedelegation, som likaledes förordar differentiering av

avdragen, föreslår att riksskattenämnden skall med bindande verkan kunna fastställa schablonavdrag till lägre belopp för sådana fall, då erfarenhetsmässigt merkostnaderna är av förhållandevis ringa storlek.

I anledning av den föreslagna principen, att avdrag skall medges med belopp motsvarande uppburen traktamentsersättning (dock högst normalbeloppet), har *länsstyrelsen i Stockholms län* understrukit att, därest förslaget genomföres, det klart bör utsägas att rätt till avdrag ej obligatoriskt inträder i och med att traktamente erhålles. Den skattskyldige skall således, anför länsstyrelsen, alltjämt visa och taxeringsmyndigheterna pröva om förutsättningarna för avdrag föreligger. Den schablonisering som förslaget upptager innebär således, påpekar länsstyrelsen, inte mera än en anvisning om hur avdraget i fall av befogenhet skall beräknas. Därav följer även att benämningen av en utgående ersättning är betydelslös i avdragshänseende. *Länsstyrelsen i Jönköpings län* anser att schablonerna bör få karaktär av presumtioner som kan frångås om det är uppenbart att levnadskostnadsökningen är mindre.

Någon erinran har inte riktats mot utredningens förslag, att schablongrunderna skall gälla endast inom riket och att riksskattenämnden skall kunna utfärda anvisningar om avdrag vid förrättningar utom riket.

Enligt den av utredningen föreslagna terminologin avses med korttidsförrättningar sådan förrättning som medfört övernattningsmen där vistelsen på en och samma ort icke överstigit 15 dygn. Förslaget att i fråga om dessa korttidsförrättningar införa ett enhetligt normalbelopp, motsvarande dygnstraktamente enligt högsta statliga traktamentsklass, har tillstyrkts i flertalet remissyttranden. *LO* framhåller vikten av en ganska generös schablon och påpekar, att avdrag med högre belopp än utgiven ersättning ju får göras endast om den skattskyldige kan visa att hans kostnader överstigit ersättningen.

En del av de remissinstanser som avstyrkt att grunderna för schablonberäkning införes i lagen, har funnit att anknytningen av normalbeloppet till högsta statliga traktamente leder till för hög schablon. Det framhålles att endast ett relativt fåtal statstjänstemän tillhör den högsta traktamentsklassen. *Länsstyrelsen i Kronobergs län* anser att schablonavdraget ej bör överstiga 30 kronor, med hänsyn till att traktamentsersättningarna enligt kollektivavtal nästan undantagslöst understiger 30 kronor för dygn. *Länsstyrelsen i Gävleborgs län* föreslår att traktamentsklass B i stället får tjäna som norm. I andra yttranden som önskar lägre normalbelopp har storleken av detta inte preciserats utan föreslagits att riksskattenämnden får fria händer härvidlag.

En differentiering av normalbeloppet efter inkomstläge föreslås av riksskattenämnden, överståthållarämbetet, länsstyrelserna i Uppsala, Kristianstads, Örebro, Kopparbergs och Västernorrlands län, lantbrukets skattedelegation, näringslivets skattedelegation och Svenska landstingsförbundet. I några av yttrandena förordas därvid en nära anknytning till allmänna rese-

reglementets indelning i traktamentsklasser efter lönegrad. *Riksskattenämnden* anser att ett differentierat schablonavdrag bättre tillgodoser kraven på materiell rättvisa. Differentieringen bör dock enligt nämndens mening inte drivas längre än vad som är av förhållandena direkt påkallat. Som nedersta gräns har nämnden tänkt sig 30 kronor. *Länsstyrelsen i Örebro län* förordar användningen av flera schablonbelopp, som lämpligen anknytes till vissa inkomstgränser. Enligt länsstyrelsens mening förenklas tillämpningen lättare om schablonregeln anknytes till inkomstsidan i stället för avdragsidan. *Länsstyrelsen i Västerbottens län* föreslår att för kollektivavtalsanställda skall respektive kollektivavtalsersättning tillika vara normalbelopp, under det att för andra anställda differentieringen skall anknytas till allmänna resereglementets tre klasser.

Att någon skillnad ej skall göras mellan dem som har eget hushåll och övriga har godtagits av nästan samtliga remissorgan. Tre länsstyrelser föreslår dock lägre normalbelopp för ogifta. *Länsstyrelsen i Uppsala län* anser sålunda utredningens förslag alltför välvilligt emot de ensamstående utan eget hushåll, som många gånger bor i föräldrahemmet utan kostnader där under sina tjänsteresor. *Länsstyrelsen i Jönköpings län* hävdar att när man utgår från principen, att avdragsrätten omfattar den faktiska merkostnaden, bör den härav följande beloppsmässiga skillnaden mellan de båda kategorierna även kunna finna uttryck i eventuella schablonavdragsregler. *Länsstyrelsen i Älvsborgs län* framhåller att vid utformning av beskattningsreglerna i andra sammanhang skillnad gjorts mellan den som har eget hushåll och den som saknar sådant. Något nämnvärt merarbete anser länsstyrelsen inte uppkomma, om man inför olika schablonbelopp för nämnda kategorier skattskyldiga.

Utredningens förslag att schablonen skall avse helt dygn har godtagits i och för sig av samtliga remissinstanser. Emellertid förordas från en del håll att möjlighet skall beredas att uppdelat dygnstraktamentet i två delar, en avseende dag och en avseende natt, varvid den skattskyldige bör erhålla avdrag för styrkta merkostnader för logi mot det att han endast utnyttjar dagstraktamentet. Yttranden av denna innebörd har avgivits av *länsstyrelserna i Stockholms, Gotlands och Gävleborgs län, de båda handelsresandeorganisationerna och näringslivets skattedelegation*.

Länsstyrelsen i Gotlands län anser ett schablonavdrag för kosthåll om 20 kronor tillräckligt att för flertalet fall täcka de verkliga merkostnaderna. Till stöd för att avdraget för logi bör knytas till de verkliga kostnaderna intill visst högsta belopp framhåller länsstyrelsen att kvitton på logikostnader som regel erhålles. Länsstyrelsen anför vidare följande.

En arbetsgivare torde icke alltid veta, om den anställde använt uppburen traktamentsersättning till övernattning. Om den anställde själv bestrider sina resekostnader (bilkostnader etc.), kan det för arbetsgivaren sakna intresse, om den anställde i stället för att övernatta utom hemorten åker hem över natten. Följden kan bli att arbetsgivaren på kontrolluppgiften gör anteckning om natttraktamente samt att den anställde med stöd därav begär avdrag för fördryade levnadskostnader, motsvarande ett natttraktamente,

samtidigt som han med stöd av kvitto på bensinkostnader m. m. begär avdrag för kostnaderna för hemresan. Med det av länsstyrelsen föreslagna sättet för behandling av logikostnader vid taxering bortfaller denna möjlighet till dubbelavdrag. Ej heller kommer avdrag att förekomma, då arbetsgivaren bekostat inkvartering eller då en chaufför inte har logikostnader under nattkörning etc. Erfarenheten visar att för stora avdrag för fördyrade levnadskostnader ofta beror på oriktig uppgift om antalet resdagar. Även ur denna synpunkt är det av stor betydelse att avdrag för logikostnader skall kunna styrkas med kvitton.

Sveriges handelsresandeförbund föreslår att schablonavdraget för helt dygn uppdelas i avdrag för natt och avdrag för dag efter samma normer som det statliga traktamentet nu uppdelas. Förbundet föreslår vidare att inkomsttagare skall kunna på egen begäran erhålla avdrag för hotellkostnader enligt räkningar och schablonavdrag för endast dagkostnader.

Näringslivets skattedelegation uttalar att en möjlighet bör finnas att uppdelas normalbeloppet i två lika stora delar. Delegationen framhåller därvid att det är ett vanligt förfaringssätt att den anställde endast erhåller traktamente för dagkostnaderna medan företagen betalar övernattningskostnader direkt till hotellet. I sådana fall skulle, påpekar delegationen, enligt utredningens förslag den skattskyldige nödgas visa sina kostnader för mat o. dyl. för att få avdrag för sina kostnader utöver normalbeloppet, ehuru det är klart att överskjutande del föranletts av logikostnaderna. En sådan ordning skulle avsevärt förringa förenklingseffekten, anser delegationen.

I några yttranden har upptagits frågan huruvida schablonavdraget skall reduceras i det fall att arbetsgivaren direkt betalat hotellrum, sovplats på tåg eller dylikt. Därvid har uttalats önskemål om att uttryckliga bestämmelser intages i anvisningarna. *Länsstyrelsen i Gotlands län* anser sålunda att, om arbetsgivaren subventionerar kosthållet, avdrag bör medges endast för de verkliga merkostnaderna. *Länsstyrelsen i Blekinge län* påpekar att utredningen inte föreslagit någon spärregel för dessa fall, varigenom värdet av fri kost kommer att beskattas endast om och i den mån ersättningar överstiger normalbeloppet. Ett dylikt resultat finner *länsstyrelsen i Hallands län* stötande. *Länsstyrelsen i Norrbottens län* föreslår att schablonavdraget begränsas till hälften av traktamentet för dygn i sådana fall, då sovplats på tåg ersatts direkt av arbetsgivaren.

Återförande till beskattning av värdet av inbesparade matkostnader i hemmet har föreslagits endast av *länsstyrelsen i Örebro län*. För att förenkla deklarations- och taxeringsförfarandet anser emellertid länsstyrelsen beskattningen böra inskränkas till fall, då det sammanlagda beloppet av de inbesparade matkostnaderna är mera betydande. Förslagsvis bör enligt länsstyrelsen någon beskattning inte ifrågakomma, när antalet förrättningsdagar uppgår till högst 30. Beskattningen bör enligt länsstyrelsens förslag ske med ledning av schablonbelopp, fastställda av riksskattenämnden, och uppgift från arbetsgivaren om antalet resdagar.

LO uttalar att de s. k. matersättningarna, som bl. a. förekommer inom samfärdseln, bör kunna inrymmas i avdragsschablonen. Kostnader för mat-

säck anser länsstyrelsen i Norrbottens län alltjämt inte böra medges, i den mån avdrag skall medges för faktiska merkostnader.

Att avdrag efter lämnad utredning alltid skall medges för de verkliga kostnaderna har uttryckligen tillstyrkts i så gott som samtliga yttranden. Länsstyrelsen i Kronobergs län anser att endast sannolikhetsbevisning bör krävas. Ställes beviskraven inte högre torde enligt länsstyrelsens mening erforderlig enkelhet i tillämpningen kunna vinnas. För det fall att traktement utgått med högre belopp än normalbeloppet uttalar *Föreningen Sveriges aktiva handelsresande* att avdrag bör medges med motsvarande högre belopp, då särskilda skäl föreligger, oaktat den skattskyldige inte i vederbörlig ordning kan styrka alla sina kostnader.

Länsstyrelserna i Stockholms och Värmlands län samt *Statstjänstemännens riksförbund* uttalar sig emot avdrag för överskjutande kostnader. Förstnämnda länsstyrelse anser att förslaget förringar fördelarna med en schablon. Enligt länsstyrelsens mening får det antagas att de skattskyldiga i största möjliga utsträckning söker utnyttja denna möjlighet till högre avdrag. I sådant fall kvarstår den ingående prövningen för taxeringsmyndigheterna såväl i vad mån en utgift kan anses vara att hänföra till ökade levnadskostnader eller utgör en personlig levnadskostnad som om beloppets skälighet. Vidare kan, anför länsstyrelsen, antagas att skattskyldiga som nöjer sig med ett schablonmässigt avdrag inte haft kostnader utöver detta utan troligen därunder. Den föreslagna bestämmelsen kan således enligt länsstyrelsen leda till att taxeringarna inte blir likformiga och rättvisa.

Länsstyrelsen i Värmlands län och *Statstjänstemännens riksförbund* finner följden bli att den icke statsanställda behandlas gynnsammare än en statsanställd, eftersom den sistnämnde inte har rätt till avdrag för verkliga merkostnader. I princip anser länsstyrelsen att den verkliga merkostnaden skall behöva utredas endast om traktementet inte utgår efter skäligen grunder.

Länsstyrelsen i Malmöhus län finner det inte klart framgå, om schablonavdrag skall medges med belopp motsvarande den för hela året sammanlagt uppburna traktementsersättningen eller om man skall bedöma det för varje förrättning för sig utbetalda traktementet. Problemet rör, påpekar länsstyrelsen, såväl varje traktementsgrupp för sig som totala summan av alla traktementen under året.

Förslaget att även i fråga om sådan förrättning som påbörjas och avslutas samma dag (e n d a g s f ö r r ä t t n i n g) tillämpa schabloner för beräkningen av avdragen har i och för sig inte mött egentliga invändningar. Även uppdelningen av schablonen med ett högre belopp för längre tids bortovaro och ett lägre avdrag för kortare tids frånvaro har i regel accepterats.

Utredningen har i sitt förslag såsom förutsättning för avdrag uppställt krav på att förrättningen varat så lång tid att den anställde kan antagas ha varit nödsakad att inta minst två måltider (högre avdraget) resp. minst en måltid (lägre avdraget) på främmande ort. Ett antal remissinstanser har uttalat sig för att rätten till avdrag i stället knyts till visst antal tim-

mars frånvaro från den vanliga verksamhetsorten. Sådana uttalanden göres av *tio länsstyrelser, Svenska landstingsförbundet, LO och Svenska stadsförbundet.*

För högre schablonavdrag föreslås krav på bortovaro om 12 timmar av *länsstyrelserna i Kronobergs, Gotlands och Malmöhus län*, 10 timmar av *länsstyrelsen i Uppsala län*, 14 timmar av *länsstyrelsen i Gävleborgs län* och 6 timmar av *LO*. Länsstyrelsen i Gotlands län vill för avdrag uppställa det villkoret att nämnda bortovaro på något vis, t. ex. genom förda anteckningar, kan göras trolig. Endast ett påstående av den skattskyldige att han haft ett visst antal förrättningsresor, som pågått minst 12 timmar, bör enligt länsstyrelsens mening inte vara tillräckligt som stöd för det högre avdraget. En jämförelse med den statsanställda, som för utfående av traktement är skyldig att noggrant ange tidpunkten för varje resas påbörjande och avslutande, finner länsstyrelsen berättigad.

För det lägre schablonavdraget föreslår *länsstyrelserna i Kronobergs, Gotlands och Jämtlands län* att kravet på bortovaro fixeras till minst 6 timmar. Sistnämnda länsstyrelse anser emellertid att denna tidsbestämmelse ej bör intagas i lagen utan i stället utfärdas i form av anvisning av riksskattenämnden. *LO* förordar en liberalare tidsgräns om endast 2 timmar, under det att *länsstyrelsen i Gävleborgs län* å sin sida föreslår en minimigräns om 10 timmar.

Några remissorgan anser att avdrag ej alls skall medges, om endast en måltid behövt intagas på främmande ort. Av denna åsikt är *riksskattenämnden, överståthållarämbetet och länsstyrelserna i Stockholms, Uppsala, Malmöhus samt Göteborgs och Bohus län.*

Riksskattenämnden finner förslaget strida mot den i praxis upprätthållna principen att avdrag inte medges den, som till följd av stort avstånd mellan bostad och normal arbetsplats nödgas intaga lunch utom hemmet. *Överståthållarämbetet* uttalar att avdragsgilla merkostnader endast undantagsvis uppkommer vid förrättningar av ifrågavarande art och att tiden för bortovaro i dessa fall som regel inte överstiger vad som får anses såsom normal arbetsdag. Utredningens förslag strider enligt ämbetets mening klart mot eljest vid taxeringen gällande principer. *Länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län* vill däremot ej obetingat vägra avdrag, även om man enligt länsstyrelsens uppfattning av framför allt praktiska skäl måste visa stor återhållsamhet.

Vad härefter angår avdragsbeloppen har utredningens förslag att sätta dessa i relation till normalbeloppet för dygn godtagits av flertalet remissinstanser. I åtskilliga yttranden har man dock funnit beloppen mindre väl avvägda.

Tveksamhet om relationen mellan de båda beloppen uttalas av *kammarrätten och länsstyrelsen i Kristianstads län*. Kammarrätten framhåller dock att effekten från den skattskyldiges synpunkt kan anses uteslutande positiv, eftersom han alltid är berättigad till avdrag för styrkta merkostnader.

Lantbrukets skattedelegation uttalar att avdragsbeloppen för stora grupper av tjänstemän är felaktigt avvägda, vilket delegationen finner framgå enbart av det förhållandet att den första måltiden värderas till 5 kronor och den andra måltiden till 20 kronor.

Det högre beloppet föreslås av *länsstyrelsen i Gotlands län* till 15 kronor, av *länsstyrelsen i Kronobergs län* till 15—20 kronor, av *länsstyrelsen i Västernorrlands län* till 20 kronor, av *länsstyrelsen i Gävleborgs län* till 40 procent av traktamentet i klass B samt av *TCO* till 60 procent av traktamentet i klass A.

Ett enda enhetligt belopp förordas i ett par yttranden. *SACO* föreslår 50 procent av normalbeloppet. *Länsstyrelsen i Jämtlands län* finner det ligga i sakens natur att schablonavdraget bestämmas till ett relativt måttligt belopp. *Länsstyrelsen i Örebro län* finner det enklast att tillämpa ett enhetligt schablonbelopp å t. ex. 10 kronor, när antalet traktamenten för endagsförrättningar hos en och samme arbetsgivare inte överstiger förslagsvis 30 för år. Vid större antal traktamenten skulle nuvarande beskattningsregler gälla.

I fråga om det lägre schablonbeloppets storlek förordas av flera remissinstanser en höjning i förhållande till utredningens förslag. *Länsstyrelsen i Västernorrlands län*, *LO* och *näringslivets skattedelegation* föreslår 20 procent och *TCO* 30 procent av normalbeloppet. *Länsstyrelsen i Gävleborgs län* föreslår 20 procent av traktamentet i klass B.

Utredningens förslag att även vid endagsförrättningar de verkliga merkostnaderna skall få avdragas med styrkt belopp har mött invändning från några länsstyrelser. *Länsstyrelsen i Kronobergs län* framhåller att ett styrkande av faktiska kostnader i fråga om förrättningar om 6—12 timmar endast i undantagsfall utvisar för tjänsten erforderliga fördyringar utöver schablonbeloppet, om detta sättes så högt som utredningen föreslagit. En rätt till högre avdrag än enligt schablon skulle enligt länsstyrelsens mening — såväl vid kortare förrättningar som dem som överstiger 12 timmar — sannolikt medföra besvärligheter i taxeringsarbetet, som inte skulle motsvaras av en rimlig vinst ur rättvisesynpunkt. Liknande synpunkter anföres av *länsstyrelsen i Gävleborgs län*.

Länsstyrelsen i Jämtlands län uttalar att av föreskrift i lagen bör klart framgå att schablonavdrag aldrig skall medges med högre belopp än som svarar mot uppburnen ersättning. En dylik spärregel kan även *länsstyrelsen i Värmlands län* tänka sig. Under förutsättning att traktamentsersättningen i stort kan bedömas skälig, skulle avdragsregeln tillämpas schablonmässigt i fall där förrättning på främmande ort pågått under högst en månad i följd men den skattskyldige reser hem dagligen.

Frågan huruvida schablonavdragen vid endagsförrättningar skall få tillämpas även beträffande handelsresande har berörts i ett par yttranden. *Länsstyrelsen i Örebro län* anser att, såvitt gäller handelsresande och andra arbetstagare med osedvanligt många resdagar, bl. a. av praktiska skäl något undantag ej bör ske från schablonregeln. Ett undantag skulle enligt läns-

styrelsens mening vara svårt att avgränsa och säkerligen komma att komplicera taxeringsarbetet. *Föreningen Sveriges aktiva handelsresande och Sveriges handelsresandeförbund* delar denna uppfattning.

Det av utredningen uppställda kravet att måltid skall ha intagits på främmande ort har kommenterats i olika hänseenden.

Kammarrätten anmäler tveksamhet om innebörden av uttrycket »å främmande ort» samt anför härom följande.

Äsyftas därmed endast annan ort än ordinarie tjänstgöringsorten? Eller skall inte — och då visserligen rättvist men i strid med vissa kollektivavtal — förrättning på bostadsorten, då denna ej sammanfaller med tjänstgöringsorten, diskvalificera till schablonavdrag? Vad som vid sidan härav — och kanske framför allt — skulle kräva kompletterande föreskrifter är, som Björklund också påpekat, hur den vanliga verksamhetsorten skall geografiskt bestämmas i det enskilda fallet. Till belysning av frågan kan jämföras förrättningar som en person med bostad i exempelvis Hjorthagen i norra Stockholm verkställer, ena gången i Lidingö, kanske 15 minuters promenadväg från hemmet, och andra gången i Farsta i södra Stockholm, inemot en timmes färdväg hemifrån med allmänna transportmedel. Även på denna punkt kunde en komplettering av författningstexten synas erforderlig, måhända dock endast i form av anvisningar av riksskattenämnden. Emellertid kan med hänsyn till följande omständigheter nödvändigheten härav ifrågasättas. »Ortsbegreppet» används även i första stycket av punkt 3 i nu gällande anvisningar till 33 §, som begagnar uttrycket »den vanliga verksamhetsorten», utan att någon ändring däri föreslås eller ter sig befogad. Ej heller torde uttrycket vålla tveksamhet, när det på förslaget sätt används i andra meningen av det tånkta andra stycket av samma anvisningspunkt. Vidare kan behovet av textens komplettering förnekas med hänvisning till att en arbetsgivare, som ej är bunden till avtalsbestämmelser i ena eller andra formen, inte i exemplet utbetalar traktamente för Lidingö-förrättningen om han inte behöver göra det för tjänstgöringen i Farsta. För de kollektivanställdas del torde regelmässigt s. k. avtalsområden fastställas, vilket hittills troligen förhindrat kanske även tidigare befarat missbruk. Vilken utveckling för olika slag av anställda som är att emotse utan korrektiv, är dock vanskligt att förutse.

Länsstyrelsen i Stockholms län vill för avdragsrätt uppställa krav på en utom den vanliga rutinen faktiskt företagen resa utanför bostads- eller verksamhetsorten. Därvid föreslår länsstyrelsen att uttrycket »å främmande ort» ersättes med »annorstädes än inom det område, som räknas till det naturliga verksamhetsområdet». Härom anför länsstyrelsen följande.

Därmed är även sagt att varje vistelse för tjänsteuppdrag utom bostadsorten icke bör medföra avdrag för ökade levnadskostnader. Särskilt beträffande de större städerna är det synnerligen vanligt att vederbörande måste intaga åtminstone ett mål utom hemmet. I dylikt fall har hittills avdragsgill merkostnad ej ansetts föreligga. Länsstyrelsen förutsätter att utredningen ej avsett ändring härutinnan. Den av länsstyrelsen ovan föreslagna lydelsen anser länsstyrelsen täcka detta förhållande. Likaså bör den innebära att avdrag icke kan medgivas den som under sin tjänst normalt har att företaga resor, exempelvis bussförare.

LO anför att olikheterna i kollektivavtal och resereglementen beträffande begrepp som t. ex. tjänsteställe återspeglar skillnader i tradition och art inom olika verksamheter. Det väsentliga är dock, framhåller LO, att bestämmelserna hur de än är utformade avser att reglera arbetstagarens kompensation för merkostnader i samband med utförande av vissa tjänsteuppdrag. Tolkningen av begreppet »den vanliga verksamhetsorten» måste därför enligt LO:s mening anknyta till bestämmelserna i kollektivavtal och reglementen.

Länsstyrelsen i Kalmar län framhåller att anläggningsarbetare och skogsarbetare, som nu vägras avdrag för matsäck, i stor utsträckning inte kan sägas utföra arbetet utom den vanliga verksamhetsorten. På grund härav finner länsstyrelsen det tveksamt i vad mån de föreslagna bestämmelserna kan undanröja den bristande likformigheten. Om syftet i första hand är att undanröja inadvertensen med matsäckskostnaderna, bör detta enligt länsstyrelsens mening kunna ske på ett mera entydigt sätt än genom den föreslagna utformningen av bestämmelserna.

Länsstyrelsen i Malmöhus län påpekar att i såväl allmänna resereglementet som flertalet kollektivavtal förutsättningarna för traktamente torde vara såväl visst avstånd som viss tids bortovaro. En anknytning till båda dessa faktorer finner länsstyrelsen vara nödvändig. Om utredningens förslag genomföres blir, anför länsstyrelsen vidare, en komplettering i detta hänseende erforderlig, eventuellt i form av uttalanden av riksskattenämnden.

Föreningen Sveriges aktiva handelsresande anser att särskilt avdrag bör medges skattskyldiga som uteslutande arbetar på en ort men ofta på grund av sitt arbete är tvungna att intaga en eller flera måltider utanför hemmet.

I några yttranden har diskuterats om man skall uppställa krav på att resan skall ha beordrats. *Länsstyrelsen i Jämtlands län* anser att det klart bör föreskrivas i lag eller anvisningar, att resan utföres för fullgörande av uppdrag i arbetsgivarens tjänst. *Länsstyrelsen i Värmlands län* finner, i fråga om dem som dagligen reser mellan bostadsorten och arbetsplatsen, ofrånkomligt att ta hänsyn till den faktiska situationen. Även om arbetsgivaren ej beordrat resorna och ej heller utbetalt resekostnadsersättning, bör enligt länsstyrelsens mening avdrag medges i första hand för skälig eller — om resorna företagits i tjänsten — för verklig resekostnad.

Utredningens förslag att i fråga om korttidsförrättning avdrag för dag eller del av dag som överskjuter helt antal dygn skall medges såsom för endagsförrättning, har mött erinran endast från *Sveriges handelsresandeförbund*. Förbundet föreslår i stället att avdrag alltid skall beviljas med hela den del av normalbeloppet för dygn som avser dag. Som skäl anför förbundet, att handelsresandenas utresor alltid sker tidigt på morgonen eller sent på kvällen. Hemresorna sker alltid efter arbetstidens slut med hemkomst sent på kvällen eller påföljande morgon. När ut- eller hemresorna sker på natten uppnås hela dygn, påpekar förbundet, och vid de övriga ut-

och hemresorna har handelsresanden full arbetsdag med samma kostnader som för dagar, som är förbundna med övernattnings.

I fråga om definitionen av den tredje kategorien tjänsteresor, långa tidsförrättningar, har den föreslagna tidsgränsen — mer än 15 dagars vistelse på samma ort — i allmänhet godtagits. *Länsstyrelsen i Norrbottens län* uttalar sålunda att tidsgränsen 15 dygn får anses lämplig med hänsyn till allmänna resereglementets regler om reducering av traktamentsersättningen vid tjänstemans vistelse mer än 15 dagar på en och samma tjänstgöringsort.

Utredningens uttalande, att man ej skall kräva en ovillkorlig tillämpning av 15-dygnregeln utan att den i vissa fall skall kunna få överskridas, har mött erinringar från *länsstyrelserna i Uppsala, Södermanlands, Blekinge och Älvsborgs län*. Det åberopas därvid att det liksom för statstjänstemännen bör dragas en bestämd tidsgräns och att utredningens uttalande i motiven mot den klara anvisningstexten inte skall gälla. *Länsstyrelsen i Södermanlands län* framhåller att en sådan utsträckt möjlighet är ägnad att skapa svårigheter vid tillämpningen av bestämmelserna, då skiljelinjen mellan schablonavdrag och avdrag för faktiska merkostnader härigenom kommer att mer eller mindre suddas ut. Genom en flytande tidsgräns befarar *länsstyrelsen i Älvsborgs län* att en olikformad praxis snart uppkommer.

Endast *länsstyrelsen i Värmlands län* har förordat längre tid och föreslår att schablonregeln utsträcks till att omfatta vistelse under åtminstone en månad i följd på en och samma förrättningsort.

Länsstyrelsen i Malmöhus län framhåller att ett system med enbart traktamenten för längre bortovaro i vissa fall kan missbrukas i skattehänseende. Särskilt gäller detta, anför länsstyrelsen, inom sådana yrkesgrupper för vilka resandet ingår som ett normalt led i yrkesverksamheten, exempelvis handelsresande och resemonter. Beträffande sådana grupper föreslår länsstyrelsen en begränsning av den omedelbara avdragsrätten genom en spärr i fråga om antalet dygn per år, förslagsvis 150. För avdrag med belopp överstigande traktamentena för detta antal dygn borde sålunda enligt länsstyrelsens mening krävas särskild utredning om de verkliga kostnaderna.

Utredningens förslag, att schablonregler inte skall införas för långtidsförrättningar utan att i stället avdrag skall medges för faktiska merkostnader, har godtagits av flertalet remissorgan. *Länsstyrelsen i Jämtlands län* understryker därvid utredningens uttalande, att schablonavdrag ej heller bör medges för de första 15 dyggen av en fortlöpande långtidsförrättning. *Näringslivets skattedelegation* anser däremot att korttidsschablonen skall få användas för de 15 första dyggen i sådana fall då avsikten från början varit att förrättningen skulle pågå under kortare tid än 15 dagar, men den sedan förlängts. I övrigt anser delegationen det mindre lämpligt att här tillämpa bindande schabloner. Merkostnaderna vid längre förrättningar varierar starkt på grund av olika omständigheter.

Länsstyrelsen i Stockholms län uttalar att avdrag för de faktiska kostnaderna bör medges även om ersättning inte utgått.

Schablonavdrag vid långtidsförrättningar har påyrkats av *länsstyrelserna i Södermanlands, Kronobergs, Kalmar, Kristianstads och Gävleborgs län, LO och TCO*.

Länsstyrelsen i Södermanlands län anser att förslaget kommer att framstå som en stor orättvisa i förhållande till dem, vars bortovaro är högst 15 dygn, särskilt som erfarenheten visar att det ofta är svårt att styrka kostnaderna. Därigenom löper de, påpekar länsstyrelsen, risk att få avdragsbeloppen ytterligare beskurna. *Länsstyrelsen i Kalmar län* finner följden av utredningens förslag bli, att en ensamstående löntagare i enskild eller kommunal tjänst vid långtidsförrättningar i allmänhet även i fortsättningen endast kommer att få avdrag för dubbelhyra, medan ensamstående statsanställda erhåller både natt- och dagtraktamente. Enligt länsstyrelsens mening hade åtgärder bort vidtagas för undanröjande av denna inadvartens.

LO finner det angeläget att frågan om schablonavdrag allvarligt prövas. En sådan schablon bör enligt *LO:s* mening tillämpas i alla de fall där arbetsgivaren utbetalar ersättning. Avdraget bör därvid begränsas till ersättningsbeloppet, om detta understiger schablonen.

Länsstyrelsen i Kronobergs län anser det böra övervägas om inte den statliga 16-dygnsschablonen för person utan hushåll skulle kunna läggas till grund för ett för alla gemensamt schablonavdrag. I de flesta fall, påpekar länsstyrelsen, torde endast den som har eget hushåll kunna visa på faktiska fördyringar utöver normalfallet, vilket förutsättes bli täckt genom schablonen. *Länsstyrelsen i Gävleborgs län* föreslår ett schablonavdrag, motsvarande 40 procent av B-dagtraktamentet för person med eget hushåll i hemorten och för annan person 10 procent av B-dagtraktamentet. *TCO* yrkar att korttidschablonen skall användas hela tiden, eftersom likställighetsregeln slopas. Organisationen medger att schablonavdraget i enstaka fall kan bli för högt, men detta ligger i schablonavdragets natur, påpekar organisationen, och uppvägs av värdet i förenkling och likformighet.

Frågan huruvida hemresor skall utgöra hinder mot att betrakta en förrättning som långtidsförrättning har berörts i några yttranden. *Länsstyrelsen i Uppsala län* anser att även om den skattskyldige uppdelar sin vistelse i flera 15-dagarsperioder genom att någon enstaka dag vistas på hemorten eller på annan ort, bör karaktären av långtidsförrättning ändå bibehållas. *Länsstyrelsen i Malmöhus län*, som godtager några dagars uppehåll vid semester eller dylikt eller i samband med hemresa vid veckoslut, finner det nödvändigt att i lagtexten åtminstone ge en antydning härom och inrymma möjlighet för taxeringsmyndigheterna att pröva om vistelsen på samma ort skall anses fortlgå i följd oavsett mindre avbrott i vistelsen. *Länsstyrelsen i Hallands län* finner det inte uteslutet att medge det för korttidsförrättning avsedda schablonavdraget för hur lång tid som helst, förutsatt att den skattskyldige kan avbryta med en eller ett par traktamentsfria dagar var 15-dagarsperiod. *Länsstyrelsen i Värmlands län* anser att schablonfallen bör avse viss tids arbete — i stället för viss tids vistelse — i följd på samma ort.

Om hemresa sker dagligen finner *länsstyrelsen i Örebro län* att schablon ej kan tillämpas.

Ett lagfästande av rätt till avdrag för kostnader för hemresor föreslås av *länsstyrelserna i Östergötlands, Gävleborgs och Västernorrlands län*. LO framhåller, att man i allt större utsträckning övergår till femdagarsvecka på arbetsmarknaden, och finner det naturligt att avdrag skall medges för ett besök hos familjen per vecka.

Utredningens förslag, att avdrag för fördyrade levnadskostnader skall erhållas vid dubbel bosättning, har allmänt tillstyrkts. Endast i fråga om detaljer i förslaget har delade meningar framkommit.

Länsstyrelsen i Stockholms län anser att såsom villkor, då bostadsbrist åberopas som avdragsgrund, bör gälla att den skattskyldige vidtagit de åtgärder som skäligen kan av honom begäras, och att dessa åtgärder inte lämnat resultat. Som sådan åtgärd betraktar länsstyrelsen att den skattskyldige anmält sig till offentlig bostadsförmedling och denna inte kunnat anvisa bostad, som den skattskyldige rimligen bort kunna godtaga. Länsstyrelsen bortser härvid inte från att svårigheter kan uppstå vid prövandet av sistnämnda förhållande.

Länsstyrelsen i Värmlands län finner det däremot inte vara möjligt att i enskilda fall utreda om den dubbla bosättningen har sin verkliga grund i bostadsbrist eller andra omständigheter. Länsstyrelsen föreslår därför, att avdragsrätten på grund av bostadsbrist begränsas till att avse skattskyldig, som tillträtt tjänst på annan ort än där han tidigare varit verksam, och att avdrag får åtnjutas under en tid av högst ett år i följd efter tillträdet av den nya tjänsten. Härigenom erhålles enligt länsstyrelsens mening en likställighetsregel, som i stort påminner om statstjänstemännens möjligheter att under vissa betingelser erhålla s. k. anståndstraktamenten.

En tidsgräns för åtnjutande av avdrag har även föreslagits av *länsstyrelserna i Uppsala, Blekinge, Kristianstads, Värmlands och Västernorrlands län*, enligt vilka rätten till avdrag begränsas till högst ett år, under det att *länsstyrelserna i Södermanlands och Göteborgs och Bohus län* förordar en tvåårig tidsgräns.

En restriktivare inställning har intagits av *länsstyrelsen i Blekinge län* som finner att det är nödvändigt att sätta en första tidsgräns på lämpligen 6 månader, efter det att skattskyldig tagit anställning på annan ort än där familjen vistas, för att avdrag skall beviljas utan att särskild utredning kräves. Härutöver bör enligt länsstyrelsens mening avdrag kunna ifrågakomma under en tidsperiod på ytterligare 6 månader under förutsättning, att den skattskyldige kan göra sannolikt, att godtagbar familjebostad ej kunnat anskaffas. Därefter bör avdrag ej ifrågakomma.

Beträffande det av utredningen föreslagna rekvisitet »därmed jämförlig omständighet» har tre remissorgan påpekat, att några exempel på sådana omständigheter inte angivits i motiven. *Näringslivets skattedelegation* ifråga-

sätter, om inte t. ex. barnens skolgång och andra familjemedlemmars förvärvsverksamhet kan motivera, att bestämmelserna om avdrag får tillämpas. En viss komplettering av lagtexten eller i vart fall av motiveringen anser delegationen därför böra ske, samtidigt som det bör uttalas från lagstiftarens sida, att en restriktiv tolkning av bestämmelsen inte åsyftas.

Motsatt uppfattning uttalas i ett par yttranden. *Länsstyrelsen i Blekinge län* föreslår i första hand att detta uttryck får utgå ur lagtexten. I andra hand förordar länsstyrelsen att det förtydligas så, att det inte föranleder en mängd yrkanden av olika slag. Även *länsstyrelsen i Kristianstads län* förordar restriktivitet och anför följande.

En sådan omständighet utgör uppenbarligen annan den skattskyldiges förvärvskälla av betydelse. Men skall exempelvis den skattskyldiges önskan att hålla barnen kvar i skola på den tidigare bostadsorten kunna i förevarande hänseende legitimeras den skilda bosättningen? Och vilken betydelse skall i detta sammanhang den omständigheten tillmätas, att den skattskyldige på den tidigare bostadsorten har föräldrar eller svärföräldrar, som kräva tillsyn eller vård? Grunden till den föreslagna lagstiftningen torde huvudsakligen vara olikformigheten i taxeringshänseende mellan de statsanställda och övriga skattskyldiga. En statsanställd kan erhålla s. k. omplaceringstraktamente endast under villkor att han vidtager alla de åtgärder, som bör åligga honom för att anskaffa bostad av sådan beskaffenhet att han skäligen bör godtaga densamma. Här tas alltså icke hänsyn till andra omständigheter än bostadsbristen. En viss restriktivitet synes därför vara på sin plats när det gäller denna lagändring, som dock i och för sig måhända kan anses angelägen ifråga om ökade levnadskostnader orsakade av den under senare tid förekommande bostadsbristen. När make eller skattskyldig själv haft förvärvskälla av någorlunda betydelse är problemen redan tillfredsställande lösta i praxis. I sådana fall anses icke skäligen kunna ifrågasättas att den skattskyldige bort avflytta till annan ort. Ytterligare »därmed jämförliga omständigheter» torde icke hava förekommit i praxis och angelägna sådana har icke heller påvisats. I den mån det i förekommande rättsfall ansetts angeläget att taga hänsyn till andra privata intressen, torde det ha varit fråga om tillfälligt arbete eller arbete som skall bedrivas på flera platser. När praxis i bostadsbristmålen intagit en negativ ståndpunkt — dock stark minoritet och annan uppfattning i många underinstanser — torde främsta orsaken därtill ha varit av formell art, nämligen lagstiftningens utformning. Är emellertid den allmänna uppfattningen att bostadsbristen bör utgöra skäl för beviljande av avdrag, bör den härför erforderliga ändringen av lagstiftningen endast kompletteras genom lagfästande av övrig jämförlig gällande praxis och icke genom orden »därmed jämförlig omständighet» utvidgas för ändamål, varom ännu icke framställts allmänt godkända krav.

Den av utredningen föreslagna principen, att *f l y t t n i n g s k o s t n a d e r* skall anses avdragsgilla för de anställda har allmänt godtagits.

Beträffande det fall att arbetsgivaren lämnat den anställde ersättning för flyttningsskostnaderna har dock *länsstyrelsen i Stockholms län* ansett, att avdragsrätten rimligtvis bör begränsas till skattskyldiga med eget hushåll, medan *länsstyrelsen i Kristianstads län* ifrågasätter om inte avdragsrätten borde begränsas till de fall då ersättning uppburits från arbetsgivaren. Länsstyrelsen anser nämligen att den genom förslaget uppnådda likställigheten mellan statligt och inte statligt anställda nåtts på bekostnad av andra grupper

skattskyldiga, vilka i regel inte kan erhålla avdrag för flyttningskostnader, t. ex. lantbrukare och rörelseidkare.

Länsstyrelsen i Hallands län förutsätter att de sakkunniga med bestämmelserna avsett att inte medge avdrag för andra än sådana som på grund av byte av verksamhetsort avflyttat till ny bostadsort d. v. s. samma förutsättningar som gäller enligt första stycket.

Länsstyrelsen i Stockholms län framhåller att orsaken till flyttningen bör ha varit att vederbörande på den nya orten, som inte nödvändigt måste avse annan kommun, skall fortsätta eller upptaga yrkesverksamhet, som utgör den huvudsakliga grunden för hans inkomst. Avdrag bör således enligt länsstyrelsens mening inte medges exempelvis skattskyldig, som åtnjuter pension och för rätt till avdrag åberopar en verksamhet, som mera är att hänföra till fritidssysselsättning än till försörjningsunderlag. Den omständigheten att en arbetsgivare lämnar ersättning till anställd för flyttningskostnader anser länsstyrelsen kunna godtagas som ett tecken på att förvärvsverksamhet föreligger. Man kan dock inte, påpekar länsstyrelsen, bortse från att exempelvis bolag, där den skattskyldige har ett dominerande inflytande, kan komma att lämna ersättning utan att angivna förutsättningar finnes.

Näringslivets skattedelegation säger sig ha utgått från att i enlighet med den föreslagna lagtexten avdrag skall kunna ges för kostnader avseende flyttning från en tjänstebostad till en annan på samma ort.

Kammarrätten finner det för undvikande av ojämnheter i rättstillämpningen vara nödvändigt med vissa förtydliganden, utvisande i vad mån begreppet »ort» alltid är att likställa med hel kommun eller stundom kan avse endast visst område inom denna eller på annat sätt avgränsad räjong. Kammarrätten frågar sig därvid hur avdragsrätten ställer sig exempelvis för en skattskyldig, som på grund av nyanställning i Djurholm flyttar från Enskede antingen till Vasastaden i Stockholm eller till Stocksund. Även *länsstyrelsen i Hallands län* befarar att bristen på precisering av ifrågakvarande ortsbegrepp kan vålla svårigheter och ställer frågan, om Stor-Stockholm eller Stor-Göteborg skall räknas som en enda verksamhetsort eller en enda bostadsort.

Riksskattenämnden föreslår, att de båda ortsbegreppen utgår ur författningstexten, samt anför härom följande.

Därest man utgår från att en skattskyldig med eget hushåll i princip skall äga rätt till avdrag för flyttningskostnader, därest flyttningen föranletts av att den skattskyldige på grund av byte av tjänst eller arbetsplats nödgats byta bostad, samt vidare förutsätter att en skattskyldig icke påtager sig besväret och utgifterna för en flyttning enbart av den anledningen att avdrag kan erhållas för flyttningskostnaden, torde lagtexten kunna utformas enklare och bli mera lättillämplig. Riksskattenämnden anser — med angivna utgångspunkt — att lagtexten kan utformas så att avdrag medgives »om den skattskyldige på grund av byte av tjänst eller arbetsplats nödgats flytta till ny bostad». Med en dylik uppläggning skulle man i huvudsak undgå svårigheterna att tolka begreppen verksamhetsort, bostadsort och eget hushåll. Något egentligt missbruk av bestämmelserna, därest de förenklas på angivet sätt, torde knappast behöva befaras. De s. k. hoppjerkorna, vilka enligt ut-

redningen böra uteslutas från avdragsrätten, torde normalt icke ha något nämnvärt bohag, varför avdragsgilla flyttningskostnader för dem i allmänhet icke torde uppkomma. Det av riksskattenämnden föreslagna systemet har även den fördelen att man kan medge avdrag också vid flyttning mellan inbördes avlägsna delar av samma »ort» t. ex. vid flyttning inom Kiruna stad; därest utredningen med uttrycket »ort» avser en stad i dess helhet, skulle däremot enligt utredningens förslag avdrag i dylikt fall icke kunna medgivas, något som emellertid synes önskvärt.

Länsstyrelsen i Kalmar län anser att oklarhet kan uppkomma huruvida ny verksamhetsort föreligger, när det primära skälet för flyttning inte dikterats av ny anställning utan t. ex. önskan att bosätta sig nära anhöriga. Vidare är det enligt länsstyrelsens mening med den föreslagna utformningen av bestämmelserna inte klart, om anställning på den nya bostadsorten skall ha erhållits före avflyttningen.

Den föreslagna skälighetsprövningen har godtagits av nästan samtliga remissorgan. En schablonberäkning förordas dock av *länsstyrelsen i Stockholms län*, som föreslår att avdraget fastställs till viss procent av inkomsten, eventuellt ett skikt med en lägre och högre procentgräns med möjlighet för den, som styrker sina kostnader, att i den mån dessa faller inom gränserna erhålla avdrag med kostnadsbeloppet. Visas ej kostnaderna bör enligt länsstyrelsen avdrag medges efter procenttalet för den lägsta gränsen.

Kammarrätten anser att skatteplikt föreligger för arbetsmarknadsverkets flyttningsbidrag till icke statsanställda.

Arbetsmarknadsstyrelsen har hemställt att i kommunalskattelagen eller dess anvisningar införes bestämmelser, att skatteplikt inte skall föreligga för något bidrag, som enligt av Kungl. Maj:t eller statlig myndighet av arbetsmarknadspolitiska skäl meddelade bestämmelser utges eller kontrolleras av arbetsmarknadsstyrelsen.

Överstyrelsen för yrkesutbildning har uttalat att alla statliga ersättningar av ifrågavarande slag bör vara helt skattefria, under det att av övriga huvudmän utgivna ersättningar bör vara skattefria intill de belopp som motsvarar de statliga ersättningarna.

Länsstyrelsen i Kristianstads län föreslår att 19 § KL kompletteras med en bestämmelse av innehåll, att av arbetsmarknadsskäl utgående bidrag av allmänna medel till flyttningskostnader inte skall utgöra skattepliktigt in-täkt.

Det av utredningen uppställda kravet på att skattskyldig, som icke fått ersättning för flyttningskostnader, för att få avdrag för kostnaderna skall ha eget hushåll har blivit föremål för delade meningar. Flertalet remissinstanser har tillstyrkt förslaget, nämligen *arbetsmarknadsstyrelsen, överstyrelsen för yrkesutbildning, 18 länsstyrelser, de tre kommunförbunden, näringslivets skattedelegation, samtliga berörda löntagarorganisationer, de båda handelsresandeorganisationerna samt Taxeringsnämndsordförandenas riksförbund.*

Länsstyrelsen i Stockholms län, som i princip tillstyrker förslaget, vill

dock, då utredningen strävat efter att framlägga förslag för åstadkommande av större likhet mellan i statlig och i annan tjänst anställda, ifrågasätta om inte gränsen för avdragsrätten för resekostnader för barn bör höjas till 19 år.

De remissinstanser som avstyrkt kravet på eget hushåll är *kammarrätten, riksskattenämnden, sju länsstyrelser* och *lantbrukets skattedelegation*. Delegationen anser att skattskyldig utan hushåll bör erhålla avdrag i de fall det med hänsyn till omständigheterna är skäligt, oberoende av arbetsgivarens ställningstagande till ersättningsfrågan.

I remissyttrandena har även berörts vissa taxeringsfrågor som har samband med traktamentsbeskattningen.

I fråga om reformens inverkan på arbetsgivarnas skyldigheter att avlämna **k o n t r o l l u p p g i f t e r** till ledning för de anställdas taxering har följande synpunkter framkommit.

Utredningens förslag innebär att man upphäver den undantagsbestämmelse enligt vilken traktamentsersättningar som uppgår till högst 500 kronor inte behöver redovisas i kontrolluppgiften. *Riksskattenämnden* anser taxeringsförordningen i detta avseende blott böra innehålla en allmän bestämmelse om uppgiftsskyldighet beträffande utbetalade traktamentsbelopp. Den närmare omfattningen av uppgiftsskyldigheten får enligt nämndens mening göras beroende av hur normalbeloppen utformas och av uppgiftsblankettens utformning.

I två yttranden föreslås bibehållande av 500-kronorsgränsen. *Föreningen Sveriges aktiva handelsresande* anser att utredningen inte anfört bärande skäl för den föreslagna ändringen. *Näringslivets skattedelegation* avstyrker bestämt att ifrågavarande undantagsbestämmelse slopas samt anför följande.

Enligt vår mening skulle ett slopande av de förut berörda undantagsbestämmelserna medföra att uppgiftsskyldigheten blev onödigt betungande för arbetsgivaren, eftersom uppgift skulle behöva lämnas beträffande stora grupper anställda, för vilka det totala antalet resdagar under året är så lågt att 500-kronorsgränsen ej nås. Någon anledning att anta att de anställda skulle tillföras nämnvärd skattekraft genom traktamentsersättningar å tillhoppa högst 500 kronor, d. v. s. avseende cirka tio dygn, föreligger inte. I dessa fall torde några svårigheter inte heller föreligga för de skattskyldiga att hålla reda på antalet resdagar. Bestämmelsen skulle därför inte ha annat praktiskt syfte än att ge taxeringsnämnderna upplysning om att resor faktiskt förekommit. Detta syfte torde emellertid kunna tillgodoses på annat sätt, t. ex. genom en anteckning å kontrolluppgiften, att den skattskyldige uppburit traktamentsersättning till lägre belopp än 500 kronor.

Utredningsförslaget rörande kontrolluppgifternas innehåll har i allmänhet godtagits. *Näringslivets skattedelegation* har sålunda, under förutsättning att 500-kronorsgränsen bibehålls, intet att invända mot att uppgiftsskyldigheten skall omfatta inte enbart antalet resdagar utan även antalet dygn med övernattnings och resdagar i övrigt.

Länsstyrelsen i Västerbottens län anser att kontrolluppgift från enskilda

arbetsgivare bör innehålla — utöver vad de sakkunniga härutinnan föreslagit — för kollektivanställd personal uppgift om det kollektivavtal, som för beskattningsåret varit gällande för den anställde samt för annan personal uppgift dels huruvida traktamentsersättning utgått vid tjänsteresa även i fall då bortovaron icke överstigit 6 timmar dels ock å antalet avresedagar för korttidsförrättningar. *Länsstyrelsen i Västernorrlands län* finner viss komplettering av uppgiftsskyldigheten erforderlig, oavsett om utredningens förslag om schablonavdrag genomföres eller icke. För prövning av uppburna traktamentens skälighet anser länsstyrelsen nämligen regelmässigt nödvändigt med uppgift om de grunder, efter vilka traktamentsersättningen beräknats. Ifrågavarande redogörelse kan, menar länsstyrelsen, i förekommande fall anbringas på uppgiftsblanketten exempelvis med gummistämpel och lär inte kunna anses betungande för företagen.

Länsstyrelsen i Värmlands län anser att antalet övernattningar inte skall behöva uppges. Uppgiftsskyldigheten bör omfatta dels antal dagtraktamenten, dels antal hela dygnstraktamenten, i förekommande fall specificerade så att uppgifterna visar antalet dygn, varunder traktamenten utgått för perioder av högst 15 dagar eller — enligt länsstyrelsens förslag — högst en månad i följd på viss eller vissa orter. I anslutning härtill bör det som regel ej bereda arbetsgivaren någon svårighet att därjämte ange traktamentsbeloppet för dag respektive dygn.

Liknande synpunkter anföres av *länsstyrelsen i Blekinge län*, som föreslår att totala antalet tjänsteresor skall uppges, fördelat på de tre olika slagen av förrättningar.

Som ett bidrag till förbättrad och underlättad taxeringskontroll finner *länsstyrelsen i Kristianstads län* den föreslagna ändringen av kontrolluppgifternas avfattning vara av begränsat värde, eftersom traktamentena för endagsförrättningar skall uppdelas i två grupper men ändå redovisas under en och samma rubrik på kontrolluppgiften. Länsstyrelsen anser vidare att fördelningen av antalet övernattningar mellan långtids- och korttidsförrättningar kan — avsiktligt eller oavsiktligt — anges felaktigt på kontrolluppgiften. Någon straffpåföljd för vårdslöst felaktiga uppgifter i kontrolluppgift har sig länsstyrelsen inte bekant och att styrka uppsåt i fråga om dylika felaktigheter anser länsstyrelsen i de flesta fall vara ogörligt.

Länsstyrelsen i Örebro län föreslår att arbetsgivaren skall behöva lämna uppgift först då antalet endagsförrättningar eller antalet förrättningsdagar överstiger 30. *LO* anser att arbetsgivaren bör kunna få addera traktamentsdelar till en totalsumma på kontrolluppgiften, vilken då kan sluta på brutet antal dygn.

Uppgift om även andra förmåner än kontant traktamente anser några remissorgan böra lämnas. *Kammarrätten* uttalar att man möjligen borde ersätta orden »utgiven traktamentsersättning» med annat uttryck antydande att även utbetalningar, som sker för arbetstagarens räkning men som inte uppbares av honom såsom »traktamente», innefattas i uppgiftsskyldigheten.

Länsstyrelsen i Stockholms län föreslår att i kontrolluppgiften uppges om kost och bostad eller endera därav tillhandahållits eller resekostnad betalats. *Länsstyrelsen i Malmöhus län* finner det vara av vikt att den av utredningen förordade grundsatsen, att av arbetsgivaren direkt erlagda kostnader skall inräknas i traktamentsbeloppen, kommer tydligt till uttryck i lagtexten, ej blott i kommunalskattelagen utan även i 37 § taxeringsförordningen. *Länsstyrelsen i Värmlands län* finner det ofrånkomligt att erhålla kännedom om förekomsten av direkta utbetalningar, om det skall bli möjligt att bedöma, huruvida traktamente i ett enskilt fall utgått efter skäligen grunder eller ej.

Skattskyldigs egen uppgiftsskyldighet föreslås i några yttranden bära skärpas. *Länsstyrelsen i Uppsala län* framhåller att även om arbetsgivarna lämnar uppgifter i enlighet med utredningens förslag, kommer det att bli nödvändigt för taxeringsnämnderna att hos de skattskyldiga erhålla närmare upplysningar angående bortovarons längd, då närmast i fråga om endagsförrättningar. *Länsstyrelsen* föreslår därför att även de skattskyldiga i deklarationen skall lämna upplysningar om företagna tjänsteresors tidsbestämda längd. Särskild plats härför bör beredas på deklarationsblanketten. Därmed lämnas upplysningarna under ansvar, vilket enligt länsstyrelsens mening måste innebära en väsentlig fördel ur kontrollsynpunkt.

Länsstyrelsen i Kristianstads län anser att tryckandet och distribuerandet till de skattskyldiga av särskilda blanketter för utredning angående fördyrade levnadskostnader möjligen skulle kunna vara av visst värde. Även om en dylik bilaga inte gjordes obligatorisk, så kunde den dock, menar länsstyrelsen, kunna medföra ett avsevärt större antal spontant lämnade utredningar till underlättandet av arbetet för såväl taxeringsnämnder som skattskyldiga. För *länsstyrelsen i Västernorrlands län* framstår det önskvärt, att i taxeringsförordningen stadgas obligatorisk skyldighet för skattskyldig att redogöra för grunderna för det yrkade avdraget. Skyldighet att föra tidsjournal och spara hotellräkningar föreslår *länsstyrelsen i Gävleborgs län*. *Länsstyrelsen* anför härom.

Om de skattskyldiga skola kunna befrias från den hittills — åtminstone i princip — föreliggande skyldigheten att i rimlig omfattning spara verifikationer och föra anteckningar rörande kostnaderna för mat etc. vid bortovaro från hemorten, måste — för förebyggande av missbruk — ytterligare föreskrifter lämnas rörande tillämpningen i nu ifrågavarande hänseende av 20 § taxeringsförordningen. Därvid bör föreskrifter lämnas rörande obligatorisk skyldighet för berörda skattskyldiga att föra tidsjournal över bortovaron från hemorten. I tidsjournalen skall endast behöva redovisas tidpunkterna för avresa från och återkomst till hemorten samt förrättningsortens namn för varje dag. Ett nödvändigt komplement till tidsjournalen bör vara sparade verifikationer angående logikostnaderna utom hemorten. Sådana verifikationer kunna säkerligen utan nämnvärd svårighet sparas av de skattskyldiga. Härigenom skulle man också erhålla möjligheter att kontrollera riktigheten av tidsjournalen.

Länsstyrelsen i Älvsborgs län föreslår att för arbetsmarknadsstyrelsen skall stadgas skyldighet att lämna kontrolluppgifter över utgivna flyttnings-

ersättningar. Utan sådan kontrolluppgift saknas, menar länsstyrelsen, möjlighet att rätt bedöma skäligheten av yrkat avdrag. Även *länsstyrelsen i Hallands län* ifrågasätter, om inte uppgiftsplikt måste införas även avseende icke skattepliktiga bidrag.

Utredningens uttalande, att huvuddelen av k o n t r o l l e n av traktamentsbeskattningen skall ske genom taxeringsrevision, har kommenterats i ett par yttranden. *Föreningen Sveriges aktiva handelsresande* delar denna uppfattning, då det material, enligt vilket traktamentsutbetalningarna verkstälts, regelmässigt finns hos arbetsgivarna. *Länsstyrelsen i Älvsborgs län* finner däremot utredningens uppfattning alltför optimistisk. Möjligheterna för taxeringsnämnderna att kontrollera riktigheten av uppgifter om resdaggar m. m. torde vara mycket begränsade. Enligt länsstyrelsens mening kommer taxeringskontrollen inte att bli vare sig effektiv eller lätt. I den mån man genom en taxeringsrevision kan uppdaga felaktigheter innebär detta, påpekar länsstyrelsen, att redan fastställda taxeringar skall rivas upp antingen genom besvär av taxeringsintendent eller genom eftertaxering.

Även *länsstyrelsen i Värmlands län* är kritisk och anför följande.

Man hinner dock ej för närvarande i önskvärd utsträckning genom taxeringsrevisioner kontrollera rörelseidkarnas egna inkomstredovisningar. Det synes därför i dagens läge ej realistiskt anta, att man i större utsträckning skulle kunna utöva kontroll av traktamentsbeskattningen. En sådan kontroll torde bli mycket tidsödande i varje enskilt fall och får som regel ej någon betydelse för arbetsgivarnas beskattning. Den kontroll, som enligt de sakkunniga vid taxeringsrevision lämpligen bör ske mot det hos den lokala skattemyndigheten förvarade exemplaret av kontrolluppgifterna för de anställda, är för övrigt endast möjlig beträffande mindre arbetsgivare, eftersom de större företagen i regel torde vara befriade från skyldighet att lämna detta exemplar av kontrolluppgifterna. Kontrollen torde liksom hittills i första hand få ankomma på de taxeringsnämnder, som behandlar de anställdas taxeringar.

V. Departementschefen

Vid inkomsttaxeringen fastställs för varje skattskyldig det underlag på vilket hans inkomstskatt beräknas. Detta sker traditionellt mycket detaljerat för att i varje enskilt fall beakta olika faktorer som höjer eller sänker skatteförmågan. Avsikten är givetvis att få en så noggrann och rättvis fördelning av skattebördan som möjligt.

Hur långt varje enskild skattskyldigs speciella förhållanden skall beaktas är en avvägningsfråga. Särskilt under de senaste femton åren har det stått klart, att en långt gående detaljreglering på detta område har påtagliga nackdelar. Deklarations- och taxeringsförfarandet kompliceras och för såväl de skattskyldiga som taxeringsmyndigheterna blir bestyret med deklaration och taxering ofta försvårat i en grad som knappast står i rimlig proportion till de belopp frågan gäller. Därtill kommer att, när taxeringsmyndigheterna tvingas syssla med en mera detaljbetonad deklarationsgranskning, detta av de skattskyldiga lätt uppfattas som kitslighet.

Dessa förhållanden har lett till att man i olika hänseenden försökt att förenkla reglerna vid inkomsttaxeringen genom schabloner och avrundningar av olika slag. Jag vill särskilt peka på bestämmelserna om schablonmässig inkomstberäkning för egnahemsfastigheter, sommarstugor, bostadsrättsföreningar och allmännyttiga bostadsföretag. Dessa schablonregler infördes under 1950-talet trots stark kritik men torde numera vara allmänt accepterade och uppskattade.

Ett område, där önskemål om ett förenklat taxeringsförfarande sedan länge gjort sig hörda, är *t r a k t a m e n t s b e s k a t t n i n g e n*. Enligt nuvarande regler skiljer man mellan statliga traktamenten och traktamenten i kommunal eller enskild tjänst. I fråga om de statliga traktamentena tillämpas av ålder den regeln, att de anses i sin helhet ha åtgått för merkostnader under tjänsteresan; de statliga traktamentena behöver därför inte deklarerats. Kommunala och enskilda traktamenten däremot skall upptagas som skattepliktig inkomst, och den skattskyldige får i deklarationen göra de yrkanden om avdrag för merkostnader under tjänsteresan som han kan visa sig berättigad till. Om avdragen icke uppgår till traktamentets belopp blir då överskjutande del av traktamentena beskattad.

Vid prövningen av avdragsyrkandena föranleds taxeringsmyndigheterna ofta till att begära specifikationer av yrkade avdrag. Detta åsamkar de skattskyldiga — och ofta även deras arbetsgivare — åtskilligt arbete med bevarande av verifikationer och anteckningar om utgifter samt med besvarande av förfrågningar.

I anvisningarna till kommunalskattelagen finns en särskild bestämmelse, benämnd likställighetsregeln. Enligt denna skall icke-statligt traktamente »ofta» kunna antagas i sin helhet ha åtgått för sitt ändamål, om det icke överstiger motsvarande statliga traktamente. Likställighetsregeln är emellertid icke tvingande och tillämpas i praxis ojämnt. Denna ojämnhet är i viss mån förklarlig. Svårigheter föreligger nämligen ofta att i det enskilda fallet avgöra hur stort motsvarande statliga traktamente skulle ha varit. Särskilt gäller detta traktamenten, som utgår på grund av kollektivavtal. Kollektivavtalstraktamentena — såväl statliga som andra — varierar nämligen avsevärt de olika avtalen emellan. Beträffande tjänstemannatraktamentena är jämförelsen med motsvarande statliga bestämmelser (allmänna resereglementet) lättare att göra, och likställighetsregeln torde här ha betydligt vidare tillämpning.

I kritiken mot nuvarande bestämmelsers innehåll och tillämpning har gjorts gällande, att de statsanställda kommit att få en förmånsställning i beskattningshänseende. Medan övriga löntagare i princip åläggs att noggrant redovisa sina utgifter under tjänsteresorna och beskattas för eventuellt uppkommet överskott på traktamentena, undgår de statsanställda sådan beskattning. Yrkanden har därför framkommit om fullständig likställighet i beskattningshänseende mellan statliga och övriga traktamenten.

I det betänkande som lönebeskattningsutredningen framlagt har dock utredningen icke ansett sig kunna föreslå fullständig likställighet mellan olika

slag av traktamenten. Utredningen har nämligen ansett, å ena sidan att regeln om skattefrihet för statliga traktamenten bör bibehållas och å andra sidan att kravet på synlig redovisning i deklARATIONEN av övriga traktamenten icke kan uppges. Emellertid föreslås sådana schablonregler för avdrag för merkostnader under tjänsteresor att avdragsbeloppen i allmänhet kommer att överensstämma med traktamentsbeloppen. Härigenom skulle enligt utredningen den åsyftade likställigheten de facto uppnås.

Under remissbehandlingen har behovet av en reform på området allmänt vitsordats. Allmän enighet synes även råda om att lösningen av föreliggande problem bör erhållas genom en schablonisering av avdragsreglerna. I fråga om utformningen av schablonreglerna har dock olika meningar kommit till synes.

I frågan om bibehållande av gällande skattefrihet för statliga traktamenten har utredningens förslag i regel rönt instämmanden. I några yttranden har dock ifrågasatts om icke skattefriheten borde upphävas helt eller delvis.

Starka skäl talar enligt min mening för att statliga traktamenten även fortsättningsvis skall vara skattefria. Skattefriheten grundas på en presumption dels att fråga är om verklig tjänsteförrättning och att beräkningen av antalet traktamenten är riktig och dels att traktamentenas belopp åtgått för att täcka merkostnaderna under förrättningen. I fråga om statliga traktamenten torde grund för sådan presumtion föreligga. Genom den noggranna kamerala kontroll, som finns i fråga om statlig verksamhet, torde i görlig mån vara sört för att fråga verkligen är om tjänsteförrättning och att denna haft den uppgivna varaktigheten. Det synes inte finnas någon anledning för taxeringsmyndigheterna att i dessa hänseenden göra annan bedömning än vederbörande statliga myndighet gjort. Beträffande traktamentenas belopp torde det allmännas medverkan få anses utgöra en garanti för att de icke är större än att de täcker genomsnittliga kostnader under förrättningarna.

Skattefriheten för statliga traktamenten synes mig därför innebära en arbetsbesparande och praktisk schablon på beskattningens område, som gällt sedan lång tid tillbaka och som bör bibehållas. Genom schablonen bortses bl. a. från att under vissa omständigheter förrättningsmannen kan göra en besparing på traktamentet. Det rör sig här emellertid om tämligen obetydliga belopp och är en naturlig följd av schabloner. Jag vill därför förorda att de statliga traktamentenas ställning i beskattningshänseende lämnas oförändrad. Att såsom i ett par remissyttranden föreslagits i detta hänseende göra skillnad mellan kollektivavtalstraktamenten och ersättningar enligt allmänna resereglementet torde vara uteslutet.

De skäl som åberopats för skattefrihet för statliga traktamenten torde äga giltighet även i fråga om kommunala traktamenten och därjämte även i viss utsträckning beträffande traktamenten, som utbetalas av vissa offentliga institutioner.

De kommunala traktamentena torde väl ansluta sig till vad som staten i

motsvarande fall skulle utbetala. I fråga om kommunerna föreligger därjämte en offentlig kontroll av reseräkningar och dylikt, som är jämförbar med motsvarande statliga kamerala tillsyn. Jag vill därför ansluta mig till det vid remissbehandlingen framförda förslaget, att kommunala traktamenten i beskattningshänseende behandlas på samma sätt som statliga traktamenten. Även för andra kostnadsersättningar, som lämnas av kommun, bör gälla samma skatteregler som i fråga om motsvarande statliga ersättningar. Till kommun är givetvis i förevarande sammanhang att hänföra landstingskommuner och övriga borgerliga samt kyrkliga kommuner.

Under remissbehandlingen har uppmärksamheten fästs vid ytterligare en kategori traktamenten, för vilka skäl till likställighet med statliga traktamenten kan anföras. Fråga är här om offentliga institutioner, som visserligen icke är att anse som »staten» men som tillämpar de statliga traktamentsbestämmelserna och vilkas räkenskaper granskas av statlig myndighet. Särskilt har nämnts hushållningssällskapen och skogsvårdsstyrelserna.

De traktamenten hushållningssällskap och skogsvårdsstyrelser utbetalar till sina anställda utgår enligt de statliga bestämmelserna. Enligt utfärdade föreskrifter granskas institutionernas räkenskaps- och redovisningshandlingar av riksrevisionsverket. Anledning att i beskattningshänseende skilja mellan statliga traktamenten och de av de nämnda institutionerna utbetalade traktamentena synes mig icke föreligga.

De för hushållningssällskapen och skogsvårdsstyrelserna i förevarande hänseende gällande förhållandena torde kunna föreligga även för andra offentliga institutioner och skattefrihet för deras traktamenten bör då även föreligga. Det kan även tänkas, att nya institutioner av detta slag tillkommer eller att bestämmelserna för redan existerande institutioner ändras så att frågan om skattefrihet för deras traktamenten aktualiseras.

På grund härav anser jag, att hushållningssällskapens och skogsvårdsstyrelsernas traktamenten bör vara skattefria samt att för andra offentliga institutioners traktamenten bör gälla, att riksskattenämnden skall äga förklara att de i skattehänseende skall jämföras med statliga traktamenten. Förutsättning för sådan förklaring bör vara, att traktamentena utges i allt väsentligt efter de för statsanställda gällande grunderna och att institutionens räkenskaps- och redovisningshandlingar är underkastade offentlig granskning genom riksrevisionsverket eller på jämförbart sätt. Framställning i ärendet till riksskattenämnden synes böra göras av institutionen eller av dess tillsynsmyndighet. Givetvis bör riksskattenämnden få återkalla tidigare lämnad förklaring, om de för viss institution gällande föreskrifterna skulle ändras så att förutsättningar för traktamentenas jämförbarhet med statliga traktamenten icke längre föreligger.

Beträffande övriga traktamenten, d. v. s. de som utges av enskilda arbetsgivare, föreligger bland remissinstanserna i stort sett enighet om utredningens förslag att skatteplikt för traktamentena alltjämt måste föreligga men att avdragsreglerna i stället bör förenklas och schabloniseras. Jag delar denna uppfattning.

Grunden till den fortsatta skatteplikten för traktamenten i enskild tjänst är framför allt den, att taxeringsmyndigheterna måste ha möjlighet att kontrollera att fråga är om förrättning i tjänsten och på annan ort än den vanliga verksamhetsorten samt att redovisningen av antalet förrättningsdagar är riktig. Missbruk av traktamentsnamnet förekommer redan nu i viss utsträckning, och det måste befaras att, om kontrollmöjligheterna försvann, sådant missbruk skulle bli vanligt. På denna punkt föreligger en avgörande skillnad mellan å ena sidan traktamenten i enskild tjänst och å andra sidan de traktamenten, som jag förut berört. I fråga om den senare gruppen av traktamenten sker den nödvändiga kontrollen av traktamentsredovisningen av offentlig revisionsmyndighet, vilket i detta hänseende onödiggör motsvarande kontroll vid taxeringen.

Även om formell skatteplikt för traktamenten i enskild tjänst behålles, torde avdragsreglerna kunna konstrueras så, att den önskade jämställdheten med statliga traktamenten i flertalet fall uppnås. Utredningen har i detta hänseende föreslagit en långt gående schablonisering av avdragen.

Utredningens förslag innebär, att riksskattenämnden för varje år skall fastställa ett »normalbelopp» för ökning i levnadskostnaden under tjänsteresa. Normalbeloppet förutsättes, så länge nuvarande avlöningsbestämmelser för statstjänstemän gäller, motsvara högsta dygnstraktamente enligt statens allmänna resereglemente. Har den som är anställd i enskild tjänst företagit förrättning i tjänsten utom den vanliga verksamhetsorten, skall avdrag för merkostnader utan särskild utredning om dessa kostnader medges med ett belopp som svarar mot det uppburna traktamentet, dock högst normalbeloppet. Vill den skattskyldige ha större avdrag än det erhållna traktamentet eller än normalbeloppet måste utredning om de verkliga kostnaderna förebringas.

Den återgivna regeln med avdrag motsvarande det uppburna traktamentet föreslås tillämplig i fråga om sådan förrättning som medfört övernattning på främmande ort, dock endast om fråga är om s. k. *kortidsförrättning*. Med detta uttryck avser de sakkunniga att vistelsen på en och samma främmande ort icke överstigit femton dygn. Har vistelsen överstigit denna gräns föreligger enligt de sakkunniga *långtidsförrättning*. För sådan hör enligt förslaget avdraget alltid motsvara de verkliga kostnaderna.

Är åter fråga om förrättning, som påbörjas och avslutas samma dag, föreligger enligt de sakkunnigas terminologi *endagsförrättning*. Avdrag vid endagsförrättning föreslås skola medges med uppburet traktamente, dock högst hälften av normalbeloppet, om förrättningen varat så stor del av dagen, att den skattskyldige kan antagas ha varit nödsakad att inta minst två egentliga måltider på främmande ort. Har endagsförrättning varat kortare tid men ändå så länge att den skattskyldige kan antas ha måst äta ett mål utom hemorten, föreslås avdraget motsvara uppburet traktamente, dock högst en tiondel av normalbeloppet. Har endagsförrättningen inte varat ens så länge som nu sagts, skall enligt förslaget inget schablonavdrag medges. — Som jämförelse må nämnas att enligt nuvarande praxis för av-

drag för merkostnader vid endagsförrättning i regel krävs omkring 12 timmars bortovaro (två måltider) från den vanliga verksamhetsorten.

Emot utredningens förslag har, såsom tidigare nämnts, en av de sakkunniga reserverat sig. Enligt reservanten bör avdragsschablonerna inte inskrivas i författningstexten. Det bör i stället överlämnas åt riksskattenämnden att utfärda anvisningar i ämnet. Därest förslaget om schablonregler ändock genomföres, bör de enligt reservanten få karaktär av presumtioner så att de kan frångås om det är uppenbart att de leder till avdrag som är större än levnadskostnadsökningen.

I valet mellan utredningsmajoritetens och reservantens linje har bl. a. de berörda löntagarorganisationerna, kammarrätten och fyra länsstyrelser gett sitt förord åt majoritetens förslag, medan bl. a. arbetsgivarorganisationerna, riksskattenämnden och övriga länsstyrelser ansett den av reservanten anvisade vägen lämpligare.

Avgörande för dem som anslutit sig till reservationen synes i huvudsak vara följande omständigheter. Det normalbelopp som enligt utredningens förslag skall gälla som högsta gräns för schablonavdrag överstiger vad som för närvarande i allmänhet utgår som traktamente och vad som i flertalet fall utgör merkostnaderna vid tjänsteresor. Risk bedömes därför föreligga, att nu utgående traktamenten snabbt höjes till normalbeloppet för att därigenom ge de anställda en skattefri förmån. Genom de av reservanten förordade anvisningarna kan riksskattenämnden fastställa normalbelopp speciellt för skilda kategorier anställda och därigenom vinna bättre anslutning till de verkliga merkostnaderna och nu utgående traktamenten.

För egen del vill jag i denna fråga anföra följande.

Högsta statliga traktamente vid förrättningar inom riket utgör för närvarande 50 kr. för dygn. Så höga traktamenten utgår dock blott till relativt få tjänstemän. Flertalet statsanställda erhåller lägre traktamenten; särskilt kollektivavtalstraktamentena ligger betydligt lägre, i många fall vid 20 å 25 kr. för dygn. Att få den variation på normalbeloppet som reservanten avser skulle erfordra flera olika schabloner, som skulle gälla för olika kategorier anställda och för skilda yrkesgrupper. Såsom kammarrätten framhållit, skulle riksskattenämndens anvisningar behöva göras så omfattande och detaljrika, att enkelhetskravet kan befaras bli betänkligt åsidosatt. Härigenom skulle givetvis schablonmetodens fördelar till stor del gå om intet. Taxeringsnämnderna skulle tvingas att hålla reda på de olika schablonerna och vid taxeringen ta reda på vilken kategori eller yrkesgrupp den skattskyldige tillhör. Härvid skulle förmodligen i stor utsträckning erfordras förfrågningar. För att schablonen skall medföra den enkelhet i tillämpningen som avsetts, måste den vara okomplicerad.

Utredningsmajoritetens förslag innebär, att man vid taxeringen i princip skall godta den uppskattning av merkostnaderna som arbetsgivaren gjort vid traktamentsbestämmelsernas fastställande. Enligt min mening bör farhågorna för en allmän höjning av traktamentena icke överdrivas. Flera skäl talar emot en sådan utveckling. Arbetsgivares möjligheter att

ge större traktamenten än skäligt begränsas av hänsyn till sådana anställda, som icke kan erhålla traktamenten. För enskilda arbetsgivare torde samma skäl som för staten tala för en differentiering av traktamentena med hänsyn till vederbörandes befattning. Eftersom likställighetsregeln sedan länge tillämpats i viss utsträckning skulle det kunna hävdas, att en strävan till höjning av traktamenten utöver vad som åtgår för merkostnader under förrättningen borde ha gjort sig gällande; likväl torde likställighetsregeln inte ha lett till någon mera allmän höjning av traktamentena.

Det sagda torde ge vid handen, att jag inte finner de mot utredningens förslag framförda betänkligheterna vara av sådan tyngd, att de bör hindra en reform enligt de riktlinjer utredningen föreslagit. Utredningens förslag synes erbjuda en möjlighet till enkel och lättillämplig lösning av det komplicerade problem traktamentsbeskattningen erbjuder. Jag kan därför förordna en reform i huvudsaklig överensstämmelse med de sakkunnigas förslag. Den bärande principen i detta förslag är, att man vid taxeringen utan särskild prövning godtar de merkostnader under tjänsteresor som arbetsgivaren accepterat, så länge dessa merkostnader håller sig inom ramen för vad staten såsom arbetsgivare maximalt godkänner för sina anställda.

Av det sagda följer även att jag i likhet med utredningen anser, att normalbeloppet bör enhetligt motsvara traktamente enligt allmänna resereglementets högsta traktamentsklass (klass A), d. v. s. för närvarande 50 kr. för dygn. En anknytning till lägre traktamentsklass — något som förordats av vissa remissinstanser — torde inte medföra några fördelar, särskilt som skillnaden mellan dygnstraktamentet i resereglementets tre klasser är förhållandevis ringa (klass B 46 kr., klass C 42 kr.). Av reformens syfte att utjämna skillnaderna i beskattningshänseende mellan statliga och icke statliga traktamenten följer även att ett och samma normalbelopp bör gälla vare sig den skattskyldige har eget hushåll eller ej.

Till vissa detaljer i samband med normalbeloppet återkommer jag i det följande.

Det föreslagna normalbeloppet blir direkt tillämpligt som maximum för schablonavdrag vid de s. k. k o r t t i d s f ö r r ä t t n i n g a r n a, d. v. s. förrättningar som medfört övernattning på främmande ort och där vistelse på en och samma främmande ort icke överstigit 15 dagar.

För l å n g t i d s f ö r r ä t t n i n g a r n a, där vistelsen på en och samma främmande ort varat mer än 15 dagar, har de sakkunniga icke ansett att schablonavdrag bör ifrågakomma utan att avdrag skall medges med de i det enskilda fallet beräknade faktiska merkostnaderna. De sakkunniga har dock förutsatt, att riksskattenämnden skulle kunna utfärda anvisningar för att uppnå viss schablonisering av avdragen även i dessa fall.

För statsanställda, beträffande vilka det allmänna resereglementet är tillämpligt, gäller i detta hänseende att traktamentet reduceras vid långtidsförrättningar. I traktamentsklass A nedgår sålunda traktamentet från 50 kr. för dygn från och med sextonde dygnet till 36 kr. 50 öre eller — om vistelsen kunnat beräknas fortgå minst 45 dygn — till 23 kr. 50 öre resp. 18 kr.

50 öre, om vederbörande icke har eget hushåll. I traktamentsklass C är motsvarande traktamentsbelopp 31 kr., 20 kr. resp. 16 kr.

Flertalet remissinstanser har godtagit de sakkunnigas förslag i fråga om avdrag vid långtidsförrättningar. I några yttranden har dock förordats att schablonavdrag skall medges även i dessa fall.

Enligt min mening står åtskilligt att vinna, om en schablon kan tillämpas även i fråga om längre tids vistelse på en och samma främmande ort. En direkt anknytning till allmänna resereglementet synes dock svår att göra i en schablon med hänsyn till de olika reduktionsregler som gäller i reglementet och som icke lämpar sig för en allmän schablon. Jag får i stället föreslå att den övre gränsen för schablonavdrag från och med det sextonde dygnet på en och samma främmande ort bestämmes till 60 procent av normalbeloppet för helt dygn. Med nuvarande statliga traktamente blir denna gräns 30 kr. Regeln om rätt till avdrag för verkliga kostnader i de fall dessa överstigit avdrag enligt schablonregeln skall givetvis vara tillämplig även i fråga om långtidsförrättningarna.

Lönebeskattningsutredningens förslag till schablonavdrag vid endagsförrättningar innebär såsom förut antytts en utvidgning av avdragsrätten i förhållande till vad som nu gäller. I praxis — sådan den kan utläsas av avgöranden i regeringsrätten — kräves för närvarande för rätt till avdrag vid endagsförrättning att förrättningen varat så stor del av dagen, att åtminstone två av dagens huvudmåltider måst intagas under förrättningen. Utredningens förslag innebär, att avdrag medges redan då en måltid måst intagas på främmande ort. Några remissmyndigheter har avstyrkt denna utvidgning av avdragsrätten.

För den sålunda föreslagna utvidgningen talar enligt min mening starka skäl. Enligt det av Kungl. Maj:t och riksdagen fastställda allmänna resereglementet utgår traktamenten vid endagsförrättningar redan när sex timmar åtgått för förrättningen. Traktamentet varierar då mellan 10 och 12 kronor. Att staten ger traktamenten i dessa fall måste anses innebära att även vid dessa förhållandevis kortvariga förrättningar sådana merkostnader uppkommer, att staten-arbetsgivaren ansett sig böra ersätta dem. Det synes då naturligt, att även icke statsanställda får motsvarande kostnader beaktade.

Jag biträder därför utredningens förslag att utvidga rätten till avdrag vid endagsförrättningar.

Vid remissbehandlingen av utredningsförslaget har i detta sammanhang diskuterats framför allt storleken av de schablonavdrag som skulle medges vid dessa förrättningar och de tidsgränser som bör gälla för avdrag.

Utredningen har föreslagit, att avdrag skall medges med belopp motsvarande uppbygget traktamente, dock högst ett halvt normalbelopp, om förrättningen krävt en så lång bortovaro att det kan antagas att minst två måltider måst intagas, och högst en tiondels normalbelopp, när en måltid måst intagas. Vid remissbehandlingen har framkommit förslag om både höjningar och sänkningar av de högsta värdena för schablonavdrag. Vidare

har föreslagits att fixa tidsgränser skall anges för rätt till avdrag. För det högre avdraget har sålunda förordats tidsgränser varierande mellan 6 och 14 timmar, medan som förutsättning för det lägre avdraget föreslås tider mellan 2 och 10 timmar.

Jag vill förorda, att utredningsförslaget i fråga om endagsförrättningar något jämkas. För de kortare endagsförrättningarna synes schablonavdrag böra medges med upp till en femtedels normalbelopp, d. v. s. nu 10 kr. I fråga om de längre endagsförrättningarna, som förutsätter utgifter för två mål, torde en dubbling av den nämnda schablongränsen (d. v. s. till för närvarande 20 kr.) innebära en lämplig avvägning. Härigenom erhålles i och för sig skäliga avdrag. Men den föreslagna relationen mellan avdragen möjliggöres även, såsom kommer att framgå av den fortsatta framställningen, en betydande förenkling av arbetsgivarnas uppgiftsskyldighet.

Denna uppgiftsskyldighet torde även underlättas, om i lagtexten anges bestämda tidsgränser för rätt till avdrag. Även om ett sådant fastlåsende av gränserna gör tillämpningen av avdragsbestämmelserna stelare, synes dock arbetsgivare och anställda ha övervägande fördelar av klara och otvetydiga gränser för avdragsrätten. Jag förordar, att det lägre schablonavdraget medges i fråga om förrättningar, som varat mer än 4 timmar men högst 10 timmar, samt att det högre avdraget tillämpas för förrättning, som varat mer än 10 timmar. Har förrättningen däremot varat högst 4 timmar, bör avdrag icke medges. — Jag vill betona, att de här angivna tidsgränserna är något liberalare än de som gäller i statens allmänna resereglemente. Med hänsyn till utformningen av traktamentsbestämmelserna i åtskilliga kollektivavtal synes emellertid de nu föreslagna tidsgränserna utgöra en lämplig avvägning för en schablonreglering av det slag varom här är fråga.

I sammanhanget bör understrykas, att den utvidgade möjlighet till avdrag som föreslaget innebär inte kan tas till intäkt för rätt till avdrag för exempelvis lunch på den vanliga verksamhets- eller hemorten. Det skall för rätt till avdrag vara fråga om tjänsteförrättning på annan ort under sådana omständigheter, att arbetsgivaren ansett sig böra kompensera den anställde för måltiden genom traktamente.

Enligt förslaget skall den skattskyldige, om han inte nöjer sig med schablonavdrag, ha rätt till avdrag för sina verkliga merkostnader vid förrättningen. Härför erfordras dock, att han visar storleken av dessa merkostnader. I några remissyttranden berörs denna fråga. Det har därvid framhållits att, när avdrag medges för hela det uppburna traktamentsbeloppet, i likhet med vad som gäller för statsanställda, avdrag för överskjutande kostnader inte bör få avdragas.

Den för de statsanställda gällande regeln, att avdrag ej medges för de kostnader som inte täcks av traktamentena, förutsätter, att dessa är avsedda att täcka kostnaderna. I enskild tjänst är detta icke alltid fallet. Rätt till avdrag utöver erhållet traktamente måste därför bibehållas.

Frågan om de verkliga kostnaderna överstigit de uppburna traktamentena bör emellertid bedömas i stort. Avdragsrätten är närmast avsedd

för sådana anställda, vilkas traktamenten generellt sett är låga. För rätt till avdrag utöver vad som följer av schablonregeln bör därför krävas, att — i fråga om en och samma anställning — kostnaderna under ett visst år överstigit de samma år erhållna traktamentena. Att någon viss dag eller viss förrättning genom särskilda omständigheter dragit kostnader som överstiger motsvarande traktamenten bör inte leda till att schablonmetoden för beräkningen av avdragen frångås. En naturlig följd av schabloniseringen är, att för en och samma skattskyldig avdragen i vissa fall blir knappa men i andra fall rikliga. I regel torde med traktamenten av sedvanlig storlek en samlad bedömning visa ganska god överensstämmelse med kostnaderna.

Vad nu sagts bör dock modifieras i ett hänseende, nämligen i fråga om långtidsförrättningarna. När schablonavdraget reduceras efter 15 dygn blir det lätt otillräckligt, i de fall möjlighet inte föreligger att på den tillfälliga verksamhetsorten nedbringa kostnaderna för mat och bostad. För långtidsförrättningar synes avdrag för verkliga kostnader böra medges oberoende av hur avdragen för korttids- och endagsförrättningar beräknas. Motsvarande synpunkter torde kunna göras gällande i fråga om förrättningar i utlandet.

Såsom av det förut sagda framgått skall schablonavdrag medges högst med ett av riksskattenämnden fastställt normalbelopp. Detta belopp skall motsvara den översta gränsen för normal ökning i levnadskostnaden för dygn. Normalbeloppets storlek förutsättes, åtminstone så länge nuvarande ordning för utfärdande av de statliga traktamentsbestämmelserna gäller, motsvara högsta statliga traktamente vid förrättning inom landet.

Eftersom normalbeloppets storlek även har betydelse för de skattskyldigas behov att föra anteckningar om utgifter under tjänsteresorna, bör det vara fastställt och publicerat före inkomstarets ingång.

Ett på angivet sätt beräknat normalbelopp förutsätter, att den skattskyldige under tjänsteresorna själv bestrider utgifterna för mat och bostad m. m. I viss utsträckning förekommer dock, att arbetsgivaren direkt betalar dessa kostnader. Förekomsten av s. k. kontokort har i viss utsträckning lett utvecklingen i den riktningen. Självfallet bör i de nu avsedda fallen gälla ett normalbelopp, som reducerats till att avse blott de omkostnader, som den skattskyldige själv har att erlægga. Riksskattenämnden torde därför böra i samband med fastställandet av normalbelopp uppge, hur stor del därav som avser bostad resp. kost. Har genom arbetsgivarens försorg eller på hans bekostnad t. ex. bostad erhållits utan kostnad för den anställde skall för honom såsom normalbelopp gälla det med bostadsfaktorn minskade normalbeloppet.

I fråga om tjänsteresor till utlandet torde normalbeloppen inte kunna direkt tillämpas. Såsom förut nämnts beräknas nämligen de statliga utlandstraktamentena enligt särskilda grunder. Ersättning utgår således med styrkta utgifter för hotellrum och därjämte med ett traktamente som varierar olika länder emellan (f. n. 45—75 kr.).

För utlandsresor torde för närvarande i stor utsträckning avdrag medges med det statliga utlandsresereglementet som norm. Någon ändring i denna praxis åsyftas icke. Det torde få ankomma på riksskattenämnden att i erforderlig utsträckning utfärda anvisningar på detta område.

Vid remissbehandlingen har berörts vissa särskilda frågor. Fråga har sålunda ställts i vilken utsträckning avdrag skall medges för resor från tillfällig förrättningsort för besök i hemmet. Vidare har påtalats, att viss oklarhet råder om innebörden av begreppen »ort», »tjänsteresa» o. s. v. Fråga har även uppkommit om den skatterättsliga naturen av vissa bidrag som utges av arbetsmarknadspolitiska skäl.

Den nu aktuella lagstiftningen avser icke att på de nämnda områdena åstadkomma ändring i förhållande till vad som för närvarande gäller. I den mån oklarhet om innebörden av gällande rätt föreligger, torde riksskattenämnden få överväga anvisningar till ledning för taxeringsmyndigheterna eller eljest genom vägledande uttalanden klargöra rättspraxis ståndpunkt i dessa frågor.

I de kontrolluppgifter arbetsgivare avger till ledning för de anställdas taxering skall för närvarande särskilt anges beloppet av resekostnadsersättning och av traktamentsersättning. Vidare skall anges antal dagar för vilka traktamenten utgått.

För att taxeringsnämnderna skall kunna tillämpa de föreslagna schablonreglerna för avdragsberäkningen torde en mera detaljerad uppgiftsskyldighet bli erforderlig. De sakkunniga har i detta hänseende föreslagit, att uppgifterna rörande traktamentsersättningar skall uppdelas på de tre grupperna långtids-, korttids- och endagsförrättningar. Inom varje grupp skall enligt betänkandet uppges traktamentsbelopp och den tid traktamentena avser.

Förslaget har i denna del allmänt tillstyrkts. I några yttranden har föreslagits den ytterligare uppdelningen att kontrolluppgiften i fråga om endagsförrättningar bör ange de förrättningar som berättigar till det högre schablonavdraget för sig och de som motiverar det lägre avdraget för sig.

Den föreslagna specifikationen av traktamentsersättningar synes i princip böra godtas. Har utlandsresa förekommit torde uppgift härom dock böra lämnas vid sidan om de tre nämnda grupperna. Vidare bör kontrolluppgiften i förekommande fall innehålla upplysning om huruvida bostad, kost eller dylika utgifter för den anställdes uppehälle under resorna bestritts direkt av arbetsgivaren.

I fråga om redovisning i kontrolluppgift av endagsförrättningar torde följande förfarande böra tillämpas för att erhålla enklast möjliga tillämpning av reglerna om schablonavdrag. Hela det traktamentsbelopp som utgivits för endagsförrättningar, således även ersättning för förrättningar, som varat högst 4 timmar, uppges. För uppgiften om antalet förrättningsdagar torde de endagsförrättningar, som motiverar avdrag, hopsummieras. Sådan förrättning för vilken schablonavdraget är begränsat till 20 procent av normalbeloppet räknas därvid som en halv dag. — Jag vill erinra

om att, enligt vad jag nyss föreslagit, detta avdrag är hälften så stort som avdraget för de längre endagsförrättningarna.

Skyldighet för arbetsgivare att lämna uppgifter om traktamentsersättning föreligger för närvarande icke om ersättningarna ej uppgått till 500 kr. Samma lindring i uppgiftsskyldigheten föreligger i fråga om resekostnadsersättningar. De sakkunniga har föreslagit, att dessa bestämmelser skall utgå och att resekostnads- och traktamentsersättningar skall uppges utan inskränkningar. De sakkunniga har ansett, att fullständig uppgift om traktamentsersättningarna erfordras för schablonreglernas tillämpning.

Näringslivets skattedelegation har framhållit att utredningens förslag i detta hänseende verkar onödigt betungande för arbetsgivarna. Delegationen uttalar sig för att nuvarande 500 kr.-gräns bibehålles, men att arbetsgivare åläggas att på kontrolluppgiften markera, om traktamentsersättning om högst 500 kr. utgått.

Den föreslagna reformen innebär väsentliga förenklingar för såväl taxeringsmyndigheterna som de skattskyldiga. Dessa förenklingar kommer även i någon mån arbetsgivarna till del. Likväl innebär den detaljerade uppgiftsskyldigheten utan tvekan en betydande merbelastning på arbetsgivarna. Självfallet bör denna icke göras större än nödvändigt. En lindring i uppgiftsskyldigheten synes kunna erhållas på följande sätt.

För beräkning eller kontroll av schablonavdragen erfordras i och för sig uppgift om alla traktamentsersättningar. De år 1956 införda bestämmelserna om att traktamentsersättningar, som sammanlagt inte överstiger 500 kr., är undantagna från uppgiftsplikt har visserligen medfört att traktamentsredovisningen för den som företagit tjänsteresor i viss omfattning undandragits taxeringsmyndigheternas kontroll. Emellertid har denna inskränkning av kontrollmöjligheterna, som för övrigt är relativt begränsad, vida uppvägts av fördelarna i fråga om större enkelhet. Menliga verkningar härav har icke heller förspotts. Det bör undvikas, att de här förordade bestämmelserna, som ju syftar till en ytterligare förenkling av traktamentsbeskattningen, får till följd att vad som vunnits i enkelhet genom 1956 års reform nu går förlorat.

För att undgå en sådan konsekvens bör gälla, att specificerad uppgift om utgiven traktamentsersättning skall behöva lämnas blott i fråga om dem som företagit tjänsteresor i större omfattning. I övriga fall torde det vara tillfyllest om på kontrolluppgiften antecknas (t. ex. genom kryssmarkering) att traktamentsersättning utgått. Taxeringsmyndigheterna får genom denna anteckning möjlighet att, om de finner anledning att närmare undersöka fallet, infordra mera fullständiga uppgifter.

Om skyldighet införes för arbetsgivare att i de nu avsedda fallen i kontrolluppgiften göra sådan anteckning, torde gränsen för fullständig redovisning av traktamentsersättningar kunna sättas tämligen högt. Jag vill därför förorda att, samtidigt som nuvarande 500-kronorsgräns bibehålles, införes en begränsning med hänsyn till antalet förrättningsdagar. Därvid synes från fullständig redovisning av utgivna traktamenten kunna undantas de fall där

förrättningsdagarna inte överstigit 24. Detta antal bör avse helt år. Har anställningen hos viss arbetsgivare varat exempelvis tre månader inträder fullständig uppgiftsskyldighet om vistelsen i tjänsten utom den vanliga verksamhetsorten överstigit 6 dagar, o. s. v.

För att uppnå överensstämmelse mellan arbetsgivarens uppgiftsskyldighet och den anställdes deklaraionsplikt torde därjämte böra stadgas att, i de fall traktamentsersättningen ej behöver specificeras på kontrolluppgiften, deklaraionsplikt för ersättningen ej heller föreligger. Motsvarande bör gälla i fråga om resekostnads- och representationsersättning, som inte behöver redovisas i kontrolluppgiften. Självfallet skall den skattskyldige inte få tillgodoföra sig avdrag för kostnader som svarar mot de ersättningar som han i enlighet med det nu sagda ej deklarerar som intäkt.

Genom de i det föregående föreslagna åtgärderna torde en betydande förenkling i deklaraionsbestyr och taxeringsarbete åstadkommas. Det föreslagna systemet förutsätter i stor utsträckning att arbetsgivare lämnar korrekta uppgifter till ledning för de anställdas taxering. För närvarande sker kontrollen av traktamentsredovisningen i stor utsträckning genom granskning av den anställdes deklaraion. I viss utsträckning försvåras denna kontroll genom de föreslagna åtgärderna. Denna följd av reformen torde i och för sig inte kunna undvikas, om någon mera betydande förenkling av nuvarande förhållanden på området skall erhållas.

Till den del den nödvändiga kontrollen inte kan ske med utgångspunkt från den anställdes deklaraion och arbetsgivarens kontrolluppgifter, torde kontrollen få ske direkt hos arbetsgivaren. Sålunda bör, såsom de sakkunniga understrukt, i samband med taxeringsrevision av rörelseidkares och andra arbetsgivares bokföring även deras redovisning av tjänsteresor på kontrolluppgifter bli föremål för granskning. I regel kan det naturligtvis blott bli fråga om stickprovsgranskning. Genom sådan granskning torde dock kunna klargöras, vilka arbetsgivare som på detta område bör göras till föremål för noggrannare tillsyn.

Utredningens förslag innebär även en utvidgning av möjligheter till avdrag för sådana merkostnader som uppkommer genom dubbelbosättning eller eljest i samband med flyttning, där makar var för sig har förvärvsarbete på skilda orter eller om jämförbara förhållanden föreligger. Avdrag medges för närvarande i mycket begränsad omfattning. En liberalisering har sedan länge framstått som ett angeläget önskemål. Utredningens förslag avser arbetstagare såväl i enskild som allmän tjänst.

Remissinstanserna har allmänt accepterat vad utredningen förordat. Även jag biträder utredningsförslaget i detta hänseende. Anmärkas bör måhända att de för traktamenten föreslagna schablonavdragen inte blir tillämpliga i fall av dubbelbosättning, utan avdrag kommer att beräknas efter de i varje enskilt fall föreliggande omständigheterna. En sådan ordning synes naturlig med hänsyn till att storleken av merkostnaderna varierar och är beroende av tillfälligheter.

För statsanställda utgår ersättning för flyttningskostnader enligt särskilda regler. Sådan ersättning beskattas ej. Andra löntagare, som fått ersättning för sådana kostnader, måste däremot deklarerat flyttningsersättningar. Avdrag för de med flyttningen förenade kostnaderna medges för dem dock blott i begränsad utsträckning. Därigenom har de statsanställda kommit att i beskattningshänseende intaga en privilegierad ställning, något som blivit föremål för kritik.

Utredningens förslag innebär att man beaktar denna kritik. Det föreslås sålunda i princip, att avdrag för flyttningskostnader skall medges oavsett om kostnadsersättning utgått eller inte. För det fall att sådan ersättning inte utgått, har utredningen dock velat förbehålla avdragsrätten för dem som har eget hushåll. Vid remissbehandlingen har förslaget i princip vunnit nästan enhälligt bifall. I några yttranden har förordats en ytterligare utvidgning av avdragsrätten så att avdrag kan erhållas även av den som inte har eget hushåll.

För mig framstår det som angeläget att den skiljaktiga behandlingen av å ena sidan statsanställda och å andra sidan övriga anställda undanröjes. Emot en generell avdragsrätt för flyttningskostnader hyser jag dock starka betänkligheter. Man torde nämligen inte kunna bortse från att dessa kostnader i och för sig är att betrakta som levnadskostnader och sådana kostnader är ju enligt vedertagen grundprincip inte avdragsgilla. En generell avdragsrätt kan heller inte anses motiverad för undanröjande av olikheten i beskattningshänseende. En statsanställd, som inte uppburit ersättning, får nämligen ej avdrag för sina kostnader.

Den nu föreliggande skillnaden i beskattningshänseende mellan statsanställda och andra undanröjes enklast genom ett stadgande, att ersättning för flyttningskostnader ej är skattepliktig. Därigenom åstadkommes inte endast reell utan även formell likställighet. Vidare bortfaller med en sådan bestämmelse de tolkningssvårigheter särskilt av begreppet »eget hushåll» som, enligt vad remissbehandlingen av de sakkunnigas förslag visat, är förenade med en avdragsrätt, sådan den framlagts i betänkandet. Jag förordar därför att flyttningskostnadsersättning icke skall utgöra skattepliktig intäkt.

För att förhindra missbruk bör dock skattefriheten gälla blott till den del ersättningen inte överstiger vad som kan anses skäligt. En naturlig utgångspunkt för skälighetsbedömningen är de statliga flyttningsersättningarna. Emellertid bör — liksom i fråga om förmån av fri sjukvård, fri tandvård och fri grupplivförsäkring — blott mera väsentliga avvikelser från motsvarande statliga förmån föranleda beskattning.

Skattefriheten bör även gälla då den skattskyldige flyttar till eller från utrikes ort. Också sådan flyttningskostnadsersättning som utgår av allmänna medel men som inte har samband med någon viss tjänst, t. ex. respenning som utges av arbetsmarknadsorganen, bör vara skattefri.

En reform i enlighet med de riktlinjer jag här skisserat innebär i vissa fall en utvidgad avdragsrätt för de skattskyldiga. Något skattebortfall av

betydelse torde dock knappast uppkomma. De mest framträdande verkningarna av de nya bestämmelserna torde dock bli den förenkling av deklara- tions- och taxeringsarbetet som blir deras följd. Inom taxeringsorganisa- tionen berörs ej blott taxeringsnämnderna. Även för prövningsnämnder och skattedomstolar torde vinningar uppkomma. Ett oproportionerligt stort antal mål hos besvärinstanserna gäller frågor om traktamenten och fördy- rade levnadskostnader. De föreslagna schablonbestämmelserna kan därför förväntas leda till en ej oväsentlig minskning av besvärsmålen. Detta i sin tur medför en lättnad dels i skattedomstolarnas ansträngda balansläge och dels för den personal på länsstyrelsernas taxeringsavdelningar, som har att syssla med skattemålens beredning. Denna personal torde därför i framtiden kunna insättas på andra och väsentligare kontroll- och gransknings- uppgifter.

Med hänsyn härtill bör de nya bestämmelserna träda i kraft så snart som möjligt. Såvitt gäller skattefrihet för kommunernas och de of- fentliga institutionernas traktamenten och kostnadsersättningar samt för flyttningsskostnadsersättningar torde inga hinder möta mot att den får gälla redan i fråga om innevarande år utbetalade belopp, d. v. s. vid 1964 års taxe- ring. Samma ikraftträdande bör gälla för avdrag för merkostnader vid dub- bel bosättning.

Bestämmelserna om schablonavdrag för merkostnader under tjänstere- sor kräver emellertid för sin tillämpning att arbetsgivarna i kontrollupp- gifterna verkställt den här föreslagna specificeringen av traktamenten på långtids-, korttids- och endagsförrättningar. För att medge arbetsgivarna erforderlig tid för omställning till den nya ordningen torde därför ikraft- trädandet av bestämmelserna om normalbelopp och schablonavdrag för traktamenten böra uppskjutas till 1965 års taxering. Det sagda innebär för riksskattenämndens del, att normalbelopp för inkomståret 1964 skall fast- ställas i år.

De författningsändringar som föranleds av det förut sagda berör 32 § 3 och 4 mom. samt anvisningarna till 32 och 33 §§ kommunal- skattelagen ävensom 25 § samt 37 § 1 och 2 mom. taxeringsförordningen. Vissa av de nämnda författningsrummen torde böra ändras jämväl i andra hänseenden och dessa ändringar synes kunna vidtagas i detta sammanhang även om de inte har direkt samband med reformeringen av traktaments- beskattningen. De av mig nu avsedda ändringarna är följande.

I 32 § 3 mom. kommunalskattelagen stadgas skattefrihet för kostnads- ersättning, som utgår för fullgörande av uppdrag såsom ledamot av all- mänt kyrkomöte. Till innevarande års riksdag har i proposition nr 55 fram- lagts förslag om ändrade grunder för ersättning till kyrkomötesledamot. Enligt propositionen skall kostnadsersättningen slopas och ersättas av trak- tamenten. Den nyss nämnda bestämmelsen i kommunalskattelagen blir här- igenom överflödigt och kan upphävas. Jag får förorda att så sker.

Jag avser att i annat sammanhang framlägga förslag till viss omreglering av bestämmelserna om beskattning av sjuklön i de fall arbetsgivare gjort

s. k. arbetsgivarinträde enligt 3 kap. 16 § lagen om allmän försäkring. Härigenom onödiggöres en bestämmelse i 37 § 2 mom. sjätte stycket taxeringsförordningen om vad arbetsgivare, som gjort arbetsgivarinträde, har att beakta i kontrolluppgift. Jag får därför föreslå att denna bestämmelse upphäves.

Slutligen torde en ändring böra ske i 37 § 1 mom. taxeringsförordningen. Författningsrummet reglerar bl. a. skyldighet att avlämna kontrolluppgifter och vad kontrolluppgift skall avse. Där anges bl. a. att kontrolluppgift ej behöver lämnas rörande folkpension. Denna undantagsbestämmelse synes böra jämkas något. För allmän tilläggspension föreligger nämligen i princip uppgiftsplikt. I de skattskyldigas intresse bör därför föreskrivas, att beträffande skattskyldig, som uppbär tilläggspension, i kontrolluppgiften skall angivas även folkpensionen. Jag vill förordna att 37 § 1 mom. taxeringsförordningen ändras i enlighet härmed.

Förslag till erforderliga författningsändringar har upprättats inom finansdepartementet.

Under återopande av det anförda hemställer jag, att Kungl. Maj:t måtte genom proposition föreslå riksdagen att antaga de inom finansdepartementet upprättade förslagen till

- 1) lag om ändring i kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370), samt
- 2) förordning om ändring i taxeringsförordningen den 23 november 1956 (nr 623).

Med bifall till vad föredraganden sålunda med instämmande av statsrådets övriga ledamöter hemställt förordnar Hans Maj:t Konungen att till riksdagen skall avlåtas proposition av den lydelse bilaga till detta protokoll utvisar.

Ur protokollet:

Per Eskilsson

Bihang

Lönebeskattningsutredningens författningsförslag

Lag om ändring i kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370)

Härigenom förordnas, att punkten 4 av anvisningarna till 32 § kommunalskattelagen den 28 september 1928 och punkten 3 av anvisningarna till 33 § samma lag skola erhålla ändrad lydelse på sätt nedan angives *samt att* till anvisningarna till 33 § samma lag skall fogas en ny anvisningspunkt, betecknad 5, av nedan angiven lydelse.

Anvisningar

till

32 §.

4. I vissa — — — *enskild* tjänst.

Är fråga — — — överskjuta ersättningen.

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 (se punkt 3 av anvisningarna till 33 §). Om därvid ersättningen icke förslår till kostnadernas gäldande, får bristen avföras å intäkten av tjänsten i övrigt.

Anvisningar

till

33 §.

3. Har skattskyldig — — — till 32 §).

I första stycket avsedd ökning i levnadskostnaden skall, där den skattskyldige icke visar större ökning, anses hava uppgått till ett belopp motsvarande den ersättning som av arbetsgivaren anvisats för kostnadens täckande (traktamente), dock högst till belopp som i enlighet med vad nedan i detta stycke sägs motsvarar normal ökning i levnadskostnaden. Riksskattenämnden fastställer för varje kalenderår ett belopp (*normalbelopp*) motsvarande normal ökning i levnadskostnaden för varje dygn resan och vistelsen utom den vanliga verksamhetsorten varat. Såsom normal ökning i levnadskostnaden för del av sådant dygn räknas: ett halvt normalbelopp för resdag utan övernattning, när den skattskyldige kan antagas ha varit nödsakad intaga minst två egentliga måltider å främmande ort samt ett tiondels normalbelopp för resdag utan övernattning, när den skattskyldige kan antagas ha varit nödsakad intaga en egentlig måltid å främmande ort. — Omfattar vistelse på en och samma ort längre tid än 15 dygn i följd, skall dock vad ovan i detta stycke sägs icke tillämpas.

Avdrag för — — — skall utföras.

Är skattskyldig bosatt å ort, där han har sitt arbete, och hans familj å annan ort och kan det med avseende å makes förvärvsverksamhet, svårighet att anskaffa familjebostad eller annan därmed jämförlig omständighet icke skäligen ifrågasättas, att familjen skall avflytta till den skattskyldiges bostadsort, äger den skattskyldige njuta avdrag för den ökning i levnadskostnaden som föranledes av den skilda bosättningen. Om båda makarna äro

berättigade till sådant avdrag, skall, där makarna ej överenskommit om annan fördelning, avdraget tillkomma dem med hälften var.

5. Har skattskyldig med eget hushåll på grund av byte av verksamhetsort avflyttat till ny bostadsort, må han åtnjuta avdrag för skäligen kostnad för in- och uppackning, emballering och transport av bohag ävensom för kostnad för resa till den nya bosättningsorten för den skattskyldige och, i förekommande fall, hans make och hemmavarande barn under 16 år samt, såvitt avser ogift skattskyldig (varmed jämställes änka, änking eller frånskild) med hemmavarande barn under 16 år, hans husföreståndarinna.

Har skattskyldig — evad han haft eget hushåll eller ej — av arbetsgivare uppburit särskild ersättning till bestridande av flyttningskostnad, äger han åtnjuta avdrag för sådan kostnad med belopp som motsvarar den uppburna ersättningen, i den mån denna icke överstigit vad som kan anses skäligt.

Har flyttning skett till ort utom riket och har arbetsgivare därvid icke utgivit särskild ersättning för flyttningskostnad, må avdrag som i första stycket sägs åtnjutas endast om skattskyldighet här i riket föreligger för den inkomst, som erhålles genom den utrikes anställningen.

Oavsett vad här ovan i första och andra styckena sägs medgives icke avdrag för flyttningskostnad då ersättning härför utgått i statlig tjänst. Har bidrag eljest utgivits av allmänna medel och är bidraget icke skattepliktigt, medgives icke avdrag för flyttningskostnad till den del kostnaden täckts av dylikt bidrag.

Denna lag träder i kraft den

Äldre bestämmelser skola gälla såvitt avser punkt 5 av anvisningarna till 33 § i fråga om 1963 års taxering samt i fråga om eftertaxering för 1963 eller tidigare år och i övrigt i fråga om 1964 års taxering och i fråga om eftertaxering för 1964 eller tidigare år.

Förordning om ändrad lydelse av 37 § 1 och 2 mom. taxeringsförordningen den 23 november 1956 (nr 623)

Härigenom förordnas, att 37 § 1 och 2 mom. taxeringsförordningen den 23 november 1956 skola erhålla ändrad lydelse på sätt nedan anges.

37 §.

1 mom. Till ledning — — — följande uppställning:

<i>Uppgiftsskyldig</i>	<i>Vem uppgiften skall avse</i>	<i>Vad uppgiften skall avse</i>
1. a) Statlig och — — — sådan förvärvskälla.	Den som — — — an- nan stiftelse.	Avlöning, arvode, — — — vederlaget lämnas.

Undantag:

- a) folkpension,
- b) ersättning och —
— — år räknat,
- g) representationsersättning, motsvarande gjorda utlägg, sammanlagt icke överstigande 500 kronor,

h) förmån från — —
— erlagt sjömansskatt.

8. Redare. Den som — — — en- Kontant inkomst —
ligt sjömansskattetabell. — — erlagt sjömans-
skatt.

2 mom. Vid avlämnande — — — iakttagas följande.

Avser sådan — — — förmånen utgått.

I kontrolluppgift skall angivas beloppet av resekostnadsersättning. *Vidare skola å uppgiften särskilt angivas för vistelse å en och samma främmande ort mer än femton dygn i följd (långtidsförrättning): utgiven traktamentsersättning och antal nätter övernattnings skett; för resa som medfört övernattnings å främmande ort, i den mån icke vistelsen å den främmande orten är att anse som långtidsförrättning, (korttidsförrättning): utgiven traktamentsersättning och antal nätter övernattnings skett; samt för resdag som icke varit förenad med övernattnings (endagsförrättning): utgiven traktamentsersättning och antal dagar.*

Därest vid — — — som avdragits.

I kontrolluppgift — — — allmän tilläggspension.

Har arbetsgivare — — — sålunda uppburits.

I kontrolluppgift — — — preliminär A-skatt.

Särskild uppgiftshandling — — — före taxeringsåret.

Kontrolluppgift, som — — — till försäkringen.

Uppgift skall — — — riksskattenämnden föreskriver.

Denna förordning träder i kraft den _____ ; dock att äldre bestämmelser skola gälla i fråga om 1964 års taxering samt i fråga om efter-taxering för 1964 eller tidigare år.