

Nr 34.

*Bevillningsutskottets betänkande i anledning av väckta motioner
angående beskattningen av rese- och traktamentser-
sättningar för anställda i enskild tjänst, m. m.*

(2:a avd.)

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

1) motionen I: 334 av herr *Franzén*, vari hemställts, "att riksdagen måtte besluta att i skrivelse till Kungl. Maj:t anhålla om en översyn inom riksskattenämnden av reglerna för avdrag vid deklaration av inkomst i överensstämmelse med motionens syfte"; samt

2) motionen II: 434 av fru *Löfqvist* och fru *Ericsson* i Luleå, vari hemställts, "att riksdagen måtte i skrivelse till Kungl. Maj:t begära att frågan närmare utredes och att utredningen tar sikte på att om möjligt också för de privatanställda införa ett schablonmässigt avdrag vid beskattningen av dagtraktamenten".

Beträffande de skäl, som anförts till stöd för de i motionerna framförda yrkandena, får utskottet, i den mån redogörelse härför icke lämnas i det följande, hänvisa till motionerna.

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

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

Till intäkt av tjänst hänföres enligt 32 § 1 mom. kommunalskattelagen i princip alla förmåner i penningar eller annat, som utgått för tjänsten. Jämlikt särskilt stadgande i 3 mom. samma paragraf skall såsom intäkt icke upptagas vad som av staten anvisats till bestridande av särskilda, med

vissa tjänster eller uppdrag förenade kostnader, såsom bl. a. resekostnads- och traktamentsersättning. Med av staten anvisad resekostnads- och traktamentsersättning förstås vad som enligt resereglementet med flera författningar eller särskilt av Kungl. Maj:t eller vederbörande myndighet meddelat beslut utgår såsom resekostnads- och traktamentsersättning för förrättning i statens ärenden å annan ort än bostads- eller stationsorten. Är vid kommunal eller enskild tjänst anvisad särskild ersättning för vissa med tjänsten förenade kostnader, skall denna ersättning redovisas såsom intäkt (32 § 4 mom.).

Den skillnad i beskattningshänseende, som i fråga om vissa ersättningar skall göras mellan statlig tjänst och kommunal eller enskild tjänst, belyses i punkt 4 av anvisningarna till 32 § kommunalskattelagen, vari stadgas följande. Är fråga om statlig tjänst, skall den anvisade ersättningen icke upptagas som intäkt av tjänsten, liksom å andra sidan de kostnader, som skall med ersättningen bestridas, ej får avföras såsom utgift, även om ersättningen icke förslår till kostnadernas gäldande. Vad nu sagts gäller för de fall, då den anvisade ersättningen är avsedd att täcka utgifterna i fråga. Är ersättningen däremot endast avsedd att utgöra ett mindre bidrag till kostnadernas bestridande, skall ersättningen i sin helhet upptagas såsom intäkt, medan å andra sidan kostnaderna får avdragas såsom utgift, även i den mån de överskjuter ersättningen. I fråga om kommunal eller enskild tjänst skall den anvisade ersättningen upptagas såsom intäkt och de omkostnader, som skall därmed bestridas, avföras såsom omkostnader för tjänsten eller uppdraget. Om därvid ersättningen icke förslår till kostnadernas gäldande, får bristen avföras å intäkten av tjänsten i övrigt. Härvid märkes dock, att om det kan antagas, att den anvisade ersättningen beräknats med hänsyn till vad som skäligen kan anses normalt åtgå till täckande av de omkostnader, som skall därmed bestridas, större avdrag än som svarar mot den anvisade ersättningen bör medgivas allenast om det visas, att på grund av särskilda förhållanden ersättningen varit otillräcklig för sådana 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.

Enligt 33 § kommunalskattelagen må från intäkt av tjänst avdrag göras för samtliga utgifter, vilka är att anse som kostnader för fullgörande av tjänsten, såvitt icke för samma kostnader anvisats särskilt anslag, som enligt 32 § 3 mom. nämnda lag ej skall upptagas såsom intäkt. I enlighet härmed får avdrag ske för bland annat kostnad för resor i tjänsten, där ej, vad

angår statstjänst, särskild ersättning varit därför anvisad. Innebörden av sistnämnda bestämmelse har närmare utvecklats i punkterna 3 och 4 av anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen. Där stadgas, att skattskyldig, som i sin tjänst verkställt resor utom den vanliga verksamhetsorten, äger rätt till avdrag icke blott för kostnaden för själva resan utan jämväl för den ökning i levnadskostnaden, som han kan ha fått vidkännas på grund av vistelsen utom den vanliga verksamhetsorten. Därest åter skattskyldig bosatt sig på annan ort än där han har tjänst eller anställning eller antagit arbete på annan ort än där han är bosatt, har han visserligen rätt till avdrag för skälig kostnad för resor till och från arbetsplatsen men däremot i regel icke till avdrag för ökade levnadskostnader. Avdrag för ökade levnadskostnader medgives dock för det fall, att anställningen avser endast en kortare tid eller skall bedrivas å flera olika platser eller det av annan anledning icke skäligan kan ifrågasättas, att den skattskyldige skall avflytta till den ort, där arbetet skall utföras.

Frågan om skogsarbetares och med dem jämställda arbetargrupperns rätt till avdrag för vissa fördyrade levnadskostnader har vid upprepade tillfällen och senast år 1952 varit föremål för riksdagens uppmärksamhet.

Vid 1952 års riksdag yrkades sålunda i de likalydande motionerna I: 40 och II: 42 skrivelse till Kungl. Maj:t med hemställan om förslag till sådan ändring i kommunalskattelagen att skogsarbetare och med dem jämställda arbetargrupper tillförsäkrades rätt till avdrag för vissa fördyrade levnadskostnader. Samma års bevillningsutskott hemställde i sitt betänkande nr 8 att motionerna icke måtte föranleda någon riksdagens åtgärd samt anförde därvid bl. a. följande.

Utskottet vill i anledning av vad som anförts i de nu förevarande motionerna först framhålla, att motionärernas önskemål icke kunna tillgodoses genom ändrad lagstiftning, då spörsmålet om skogsarbetares avdrag för fördyrade levnadskostnader vid arbete å annan ort än hemorten är en ren tillämpningsfråga. Såsom understrukits vid frågans tidigare behandling böra skäliga och enhetliga normer fastställas till ledning för taxering i ifrågavarande avseende, därvid erforderligt utrymme bör lämnas för beaktande av olikartade lokala förhållanden. För att uppnå likformighet vid tillämpningen bruka i de anvisningar, som prövningsnämnderna årligen utfärda till ledning för taxering, angivas bland annat visst avdragsbelopp för dag vid bortovaro från hemmet till följd av skogsarbete och därmed jämförligt arbete. Rörande vad som i detta hänseende förordas i anvisningar för innevarande års taxering i vissa nordliga län får utskottet hänvisa till den ovan gjorda sammanställningen. Riksskattenämnden, som har till uppgift att verka för jämnhet och rättvisa i taxering, åligger numera att granska av landskamrerarna upprättade förslag till sådana anvisningar. Enligt vad utskottet inhämtat har riksskattenämnden för avsikt att efter hand låta verkställa utredningar, som skola möjliggöra en mera ingående bedömning av

de i dylika anvisningar angivna grunderna för beräkning av vissa värden och avdrag. Utskottet förutsätter, att även normer för nu ifrågavarande avdrag komma att granskas efter sådan utredning. Riksskattenämndens verksamhet kan sålunda förväntas medföra säkrare underlag för fastställandet av dessa uppskattningsnormer ävensom större enhetlighet vid tillämpningen i de delar av landet, där likartade förhållanden förefinnas. Med hänsyn härtill anser sig utskottet ej böra förorda skrivelse till Kungl. Maj:t i ämnet.

Betänkandet godkändes av riksdagen.

Jämväl spörsmålet om ändrade grunder för beskattningen av resekostnads- och traktamentsersättning, som utgivits till anställda i enskild tjänst, har tidigare varit föremål för riksdagens uppmärksamhet. Sålunda framfördes vid 1952 års riksdag i motionen II: 5 yrkande om sådan ändring i 32 § kommunalskattelagen jämte därtill hörande anvisningar, att sådan ersättning skulle hänföras till icke skattepliktig intäkt, även då ersättningen anvisats av annan än staten. Motionen upptogs till behandling av samma års bevillningsutskott i dess av riksdagen godkända betänkande nr 9, i vilket utskottet avstyrkte motionen och därvid anförde bl. a. följande.

Skälet till skattefriheten för av staten anvisad ersättning är det, att då av staten anvisad ersättning torde vara utmätt med hänsyn till att just täcka de *merkostnader* som kunna tänkas vara förenade med tjänsten, man ansett sig kunna i fråga om sådan ersättning införa den lättnaden i taxeringsarbetet, att någon redovisning för ersättningen och merkostnaderna icke behöver ske. De presumeras alltid täcka varandra. Skattefriheten kan sålunda sägas utgöra en legal schablon. Med hänsyn till att motsvarande traktamenten i kommunal och enskild tjänst utgå efter varierande grunder anser utskottet, att beskattningsmyndigheternas rätt till granskning och prövning icke bör inskränkas i ifrågavarande avseende. En utsträckning av skattefriheten till att omfatta traktamenten, som anvisas av annan än staten, skulle även kunna medföra icke önskvärda konsekvenser.

Motionären har anført bland annat, att taxeringsmyndigheterna plägade reducera avdragen för fördyrade levnadskostnader med ett schablonmässigt beräknat mindre belopp, motsvarande den antagna besparingen i de normala levnadskostnaderna i hemmet. En dylik tillämpning medförde enligt motionärens mening en bristande jämlikhet de skattskyldiga emellan. Utskottet vill i anslutning härtill anmärka, att avdrag enligt gällande skattelagstiftning skall medgivas för den faktiska, av tjänsten föranledda ökningen av levnadskostnaderna. Svårigheter kunna givetvis möta vid bedömandet av storleken av denna merkostnad. I de fall, då ledning ej kan erhållas av de ovan återgivna anvisningarna till 32 § kommunalskattelagen samt fråga är om större traktamenten och längre tids frånvaro från hemmet, kan den av motionären omnämnda metoden vara den enda möjliga för beräkning av ett skäligt avdrag. Utskottet, som icke kan finna att delta tillvägagångssätt, rätt tillämpat, kan göras till föremål för någon berättigad erinran, förutsätter emellertid, att riksskattenämnden jämväl på förevarande område vidtager åtgärder för att främja en ökad likformighet vid tillämpningen.

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

Till stöd för det i *m o t i o n e n* I: 334 framförda yrkandet har anförts, att möjligheter måste finnas till avdrag för alla kostnader i samband med förvärvande av inkomst. Gällande ordning kunde emellertid icke sägas erbjuda sådana möjligheter på ett tillfredsställande sätt. I stället för verkliga kostnader på deklarationens avdragssida finge den skattskyldige nöja sig med att göra avdrag i enlighet med av länsprövningsnämnderna och riksskattenämnden fastställda normer. Om avståndet mellan bostaden och arbetsplatsen uppginge till minst 5 km, kunde den skattskyldige medgivas ett avdrag av 5 öre per km för användning av bil. Med nuvarande skattetryck syntes det motionären orimligt med normbestämmelser, som inte toge hänsyn till de verkliga kostnaderna. Skatterna bleve ofta härigenom i förhållande till skatteförmågan av sådan storlek, att människors existensmöjligheter äventyrades. Det nuvarande systemet hade också fått en praktisk och för staten och kommunerna allvarlig konsekvens i det förhållandet, att vederbörande inkomsttagare nödgades bosätta sig så nära arbetsplatsen som möjligt. En stor del av arbetarna och tjänstemännen i städer och industrisamhällen hade sin bostad på landsbygden. Gällande avdragsystem påverkade dem att i större utsträckning flytta bort från landsbygden, vilket måste betraktas som en oförmånlig utveckling. Det syntes vara en upprörande orättvisa att fordra, att de skattskyldiga skulle färdas miltals i ur och skur på moped eller motorcykel, om de ville undvika den straffbeskattning, som användning av bil nu underkastades. Det måste vara ett rättvisekrav, att bättre överensstämmelse uppnåddes i avdragsnormerna mellan å ena sidan i statlig tjänst anställda och å andra sidan i privat tjänst anställda. Motionären ville därför föreslå, att riksskattenämnden finge i uppdrag att omarbeta nämnda avdragsbestämmelser, så att sådan överensstämmelse uppnåddes. Samtidigt borde prövas, om icke det nuvarande normsystemet kunde omarbetas på sådant sätt, att tillämpningen kunde göras smidigare. Avdragsnormerna borde inte ha en sådan utformning, att de bröte mot principen, att man borde ha rätt till avdrag för samtliga kostnader i samband med förvärvande av skattepliktig inkomst. Det syntes önskvärt att bygga taxeringen mindre på stela normer än på möjligheter för de lokala taxeringsnämnderna att avväga det beskattningsbara beloppet efter förhållandena i det speciella fallet. Taxeringsarbetet måste i större utsträckning grundas på person- och lokalkännedom, så att den enskildes skatteförmåga kunde bli avgörande.

I *m o t i o n e n* II: 434 har anförts, att missnöje allt oftare gjorde sig gällande när det gällde beskattning av rese- och traktamentsersättningar. För närvarande vore de statliga dagtraktamentena helt skattefria, och eftersom dessa vore beräknade och kontrollerade på ett sätt som godtagits av

taxeringsmyndigheterna vore väl härom inget att erinra. Då taxeringsmyndigheterna emellertid på ett helt annat sätt bedömde och taxerade traktamentsersättningar för i enskild tjänst anställda väckte detta anstöt hos dessa arbetargrupper, vilka ofta vore sysselsatta i parallellföretag till de statliga verken. Dessa arbetare hade svårt att förstå varför inte också för deras vidkommande skulle kunna tillämpas samma schablonmässighet som för de statsanställda. Speciellt anstötlig bleve den nuvarande ordningen då det visade sig att taxeringsmyndigheterna inom olika kommuner bedömde dessa frågor på ett mycket skiftande sätt även då det gällde samma arbetarkategori.

Utskottet. I de föreliggande motionerna har framställts yrkanden, vilka syftar till utredning om ändrade bestämmelser om avdrag för omkostnader från bruttointäkt av tjänst.

I motionen I: 334 yrkas sålunda skrivelse till Kungl. Maj:t med hemställan om en översyn inom riksskattenämnden av reglerna för avdrag vid deklaration av inkomst. Därvid synes motionären närmast åsyfta att vid inkomst av tjänst avdrag skulle få åtnjutas för samtliga faktiskt havda kostnader. Motionären framhåller särskilt det önskvärda i att avdrag för resor med egen bil till och från arbetsplatsen finge åtnjutas för den verkliga kostnaden och icke endast enligt vissa normer. Det kan enligt motionären icke vara rättvist att fordra, att de som har långt till arbetsplatsen skall färdas miltals i ur och skur på moped eller motorecykel. Riksskattenämnden borde få i uppdrag att omarbeta avdragsbestämmelserna så, att bättre överensstämmelse uppnås i avdragsnormerna mellan statligt och enskilt anställda. Samtidigt borde prövas en omarbetning av det nuvarande normsystemet, så att tillämpningen gjordes smidigare. Taxeringen borde bygga mindre på stela normer än på möjligheter för taxeringsnämnderna att avväga taxeringen efter förhållandena i det särskilda fallet.

Ovannämnda spörsmål om överensstämmelse i fråga om avdragsnormerna mellan statlig och enskild tjänst har upptagits till behandling jämväl i den förevarande motionen II: 434, vari yrkas utredning om införande av ett schablonavdrag vid beskattningen av dagtraktamenten för de privatanställda i huvudsaklig överensstämmelse med vad som gäller för de statsanställda. Motionärerna har anfört, att beträffande privatanställda dagtraktamenten ofta behandlades efter helt andra grunder än beträffande statsanställda och att olika taxeringsnämnder också bedömde dessa frågor olika.

Rörande gällande bestämmelser i förevarande hänseenden må här endast erinras om att skillnad göres mellan de fall, då resekostnads- och traktamentsersättning anvisats av staten, och de fall, då annan än staten anvisat sådan ersättning. Är ersättningen anvisad av staten, skall den icke upptagas såsom intäkt och får å andra sidan avdrag icke göras för kostnaderna. Är

ersättningen däremot anvisad av annan än staten, skall ersättningen och kostnaderna redovisas.

Såsom av den ovan lämnade redogörelsen framgår har de ovannämnda och med dem likartade spörsmål vid upprepade tillfällen varit föremål för riksdagens uppmärksamhet.

Vad först angår det i båda de förevarande motionerna berörda spörsmålet om överensstämmelse i fråga om beskattningen av resekostnads- och traktementsersättning vid statlig anställning och vid enskild tjänst, vill utskottet erinra om att detta var föremål för behandling av 1952 års riksdag. På hemställan av samma års bevillningsutskott avtog riksdagen nämligen en motion om att sådan ersättning, som anvisats av annan än staten, icke skulle utgöra skattepliktig intäkt. Utskottet hade därvid anfört bl. a., att skälet till skattefrihet för av staten anvisad ersättning vore, att då sådan ersättning torde vara utmätt med hänsyn till att just täcka de merkostnader som kunde tänkas vara förenade med tjänsten man ansett sig kunna i fråga om sådan ersättning införa den lättnaden i taxeringsarbetet, att någon redovisning för ersättningen och merkostnaderna icke behövde ske. De presumerades alltid täcka varandra och skattefriheten kunde sägas utgöra en legal schablon. En utsträckning av skattefriheten till att omfatta traktementen som anvisades av annan än staten och som utginge efter varierande grunder, ansåge utskottet kunna medföra icke önskvärda konsekvenser. Utskottet förutsatte att riksskattenämnden jämväl på förevarande område vidtog åtgärder för att främja en ökad likformighet vid tillämpningen.

Utskottet, som kan ansluta sig till vad 1952 års bevillningsutskott sålunda anförde, vill för sin del till en början erinra om stadgandet i punkt 4 av anvisningarna till 32 § kommunalskattelagen, att avdrag med samma belopp som den anvisade ersättningen i regel torde böra medgivas i de fall, då ersättningen ej överstiger vad som av staten i motsvarande fall anvisas. Härigenom har avsetts att ge viss vägledning för tillämpningen i praxis av ifrågakommande bestämmelser. Vidare vill utskottet framhålla, att det åligger riksskattenämnden att verka för jämnhet och rättvisa vid taxeringen samt att bl. a. ur denna synpunkt årligen granska förslagen till prövningsnämndernas länsanvisningar. Utskottet har sig även bekant, att riksskattenämnden vid denna granskning haft uppmärksamheten riktad på förevarande spörsmål och därvid sökt åvägabrinda enhetliga normer så långt detta varit praktiskt möjligt till ledning för bestämmande av ifrågakommande avdrag. I detta sammanhang må nämnas, att riksskattenämnden efter samråd med vissa handelsresandeorganisationer i en promemoria till landskamrerarna förordat, att enär svårigheter visat sig föreligga för åstadkommande av tillfredsställande schabloner för bestämmande av handelsresandes avdrag, dessa i stället på vissa blanketter dag för dag antecknar sina kostnader under

resor. Nämnden har även i övrigt haft kontakt med andra intresseorganisationer för att komma fram till godtagbara lösningar av förevarande problem.

Utskottet vill härjämte erinra om att 1950 års skattelagssakkunniga har för avsikt att under året framlägga ett förslag om ändrade bestämmelser för beräkning av inkomst av tjänst. Förslaget har uppgivits syfta till att nå överensstämmelse mellan preliminär och slutlig skatt för flertalet löntagare, vilket skulle uppnås genom att avdrag för intäkternas förvärvande beträffande inkomst av tjänst medges enligt vissa schabloner. Det synes kunna förutsättas, att de sakkunniga därvid får anledning överväga, huruvida deras förslag bör föranleda någon ändring av gällande bestämmelser i de hänseenden, varom nu är fråga.

Vad angår de i motionen I: 334 i övrigt berörda frågorna synes även dessa som ovan nämnts närmast avse förvärvskällan inkomst av tjänst. Motionären vänder sig mot att avdrag i alltför stor utsträckning bestämmes enligt schabloner och önskar en prövning mera från fall till fall. Utskottet vill i anledning härav framhålla, att detta yrkande strider mot de för närvarande inom lagstiftningsarbetet framträdande strävandena till en förenkling av såväl taxeringsförfarandet som beskattningsreglerna. Jämväl riksskattenämndens arbete för likformighet och rättvisa i taxeringen kan sägas syfta till att i möjligaste mån undvika allt för stora olikheter i tillämpningen av beskattningsreglerna. Särskilt vill emellertid utskottet därvid peka på de skattelagssakkunnigas ovannämnda förslag, vilket ju avser att just i fråga om inkomst av tjänst komma fram till i största möjliga utsträckning förenklade schabloner för beräkning av avdrag för omkostnader för intäkternas förvärvande. I detta läge synes det utskottet icke böra ifrågakomma att verkställa en utredning i syfte att åstadkomma en mera individuell prövning än som nu sker av rätt till avdrag för intäkternas förvärvande.

Av angivna skäl avstyrker utskottet de förevarande motionerna.

Under återopande av vad sålunda anförts får utskottet hemställa,

- 1) att motionen I: 334 av herr Franzén om en översyn inom riksskattenämnden av avdragsreglerna vid taxering till skatt icke måtte föranleda någon riksdagens åtgärd; samt
- 2) att motionen II: 434 av fru Löfqvist och fru Ericsson i Luleå angående beskattningen av rese- och traktamentersättning för anställda i enskild tjänst icke måtte föranleda någon riksdagens åtgärd.

Stockholm den 30 mars 1954.

På bevillningsutskottets vägnar:

ADOLV OLSSON.

Närvarande:

från f ö r s t a kammaren: herrar Sjödahl, Heüman, Spetz, Gustaf Elofsson, Falk, Velander, Niklasson, Einar Eriksson, Damström och Anders Johansson; samt

från a n d r a kammaren: herrar Olsson i Gävle, Kristensson i Osby, Orgård, Jonsson i Skedsbygd, Brandt, Allard, Strandh, Kärrlander, Edström och Christenson i Malmö.

Reservation

av herrar *Kristensson* i Osby och *Christenson* i Malmö.