

Regeringens proposition

1983/84: 68

om vissa avdrag för kostnader för intäkternas förvärvande, m. m.;

beslutad den 4 november 1983.

Regeringen föreslår riksdagen att antaga det förslag som har upptagits i bifogade utdrag av regeringsprotokoll.

På regeringens vägnar

OLOF PALME

KJELL-OLOF FELDT

Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen läggs förslag fram om en ändring av bestämmelserna om avdrag för ökade levnadskostnader. Ändringen rör vissa skattskyldiga som är anställda vid företag inom byggnads- och anläggningsbranschen. Enligt nu rådande ordning medges normalt inte avdrag för ökade levnadskostnader med belopp motsvarande uppburet traktamente under längre tid än två år vid arbete på samma anläggningsarbetsplats utanför den vanliga verksamhetsorten. I propositionen föreslås att de även efter tvåårsperioden skall medges avdrag för ökade levnadskostnader enligt likartade principer. Bestämmelsen föreslås gälla under ett övergångsskede och tillämpas endast vid 1984 och 1985 års taxeringar.

En annan fråga som tas upp i propositionen gäller avdraget för kostnader för resor med bil mellan bostad och arbetsplats när bil används i tjänsten. Det föreslås ett förtydligande av de krav som gäller för att sådant avdrag skall medges. Förslaget innebär även en viss uppmjukning av vad som följer enligt nu gällande regler. De nya reglerna föreslås i huvudsak bli tillämpliga första gången vid 1984 års taxering. Samtidigt föreslås viss ändring av beräkningsgrunderna för avdraget för bilkostnader vid resor mellan bostad och arbetsplats. Denna ändring föreslås tillämpas fr. o. m. 1985 års taxering.

Vidare föreslås en teknisk ändring i fråga om avdrag för skyddsutrustning och skyddskläder fr. o. m. 1984 års taxering.

Slutligen föreslås en bestämmelse om att vattenföroreningsavgift enligt lagen (1980: 424) om åtgärder mot vattenförorening från fartyg skall anses utgöra en icke avdragsgill kostnad.

Förslag till

Lag om ändring i kommunalskattelagen (1928: 370)

Härigenom föreskrivs att 20 § samt punkterna 3, 4 och 5 av anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen (1928: 370) skall ha nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

20 §¹

Vid beräkningen av inkomsten från särskild förvärvskälla skall alla omkostnader under beskattningsåret för intäkternas förvärvande och bibehållande avräknas från samtliga intäkter i pengar eller pengars värde (*bruttointäkt*), som har influtit i förvärvskällan under beskattningsåret. Att koncernbidrag, som inte utgör sådan omkostnad, ändå skall avräknas i vissa fall och inräknas i bruttointäkt hos mottagaren framgår av 43 § 3 mom.

Avdrag får *inte* göras för:

den skattskyldiges levnadskostnader och därtill hänförliga utgifter, såsom vad skattskyldig utgett som gåva eller som periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk utbetalning till person i sitt hushåll;

kostnader i samband med plockning av vilt växande bär och svampar till den del kostnaderna inte överstiger de intäkter som är skattefria enligt 19 §;

värdet av arbete, som i den skattskyldiges förvärvsverksamhet utförts av den skattskyldige själv eller andre maken eller av den skattskyldiges barn som ej fyllt 16 år;

ränta på den skattskyldiges eget kapital som har nedlagts i hans förvärvsverksamhet;

svenska allmänna skatter;

kapitalavbetalning på skuld;

avgift enligt 8 kap. studiestödslagen (1973: 349);

avgift enligt lagen (1972: 435) om överlastavgift;

avgift enligt lagen (1976: 666) om påföljder och ingripanden vid olovligt byggande m. m.;

avgift enligt 99 a § utlänningslagen (1980: 376);

avgift enligt 26 § arbetstidslagen (1982: 673);

straffavgift enligt 8 kap. 7 § tredje stycket rättegångsbalken;

belopp, för vilket arbetsgivare är betalningsskyldig enligt 75 § uppbördslagen (1953: 272) eller för vilket betalningsskyldighet föreligger på grund av underlåtenhet att göra avdrag enligt lagen (1982: 1006) om avdrags- och uppgiftsskyldighet beträffande vissa uppdragsersättningar;

avgift enligt lagen (1976: 206) om felparkeringsavgift;

överförbrukningsavgift enligt ransoneringslagen (1978: 268);

vattenföreningssavgift enligt lagen (1980: 424) om åtgärder mot vattenförening från fartyg;

ränta på lånat kapital till den del räntan täcks av sådant statligt bidrag som avses i punkt 7 av anvisningarna till 24 §;

kapitalförlust m. m. i vidare mån än som får ske enligt 36 §.

(Se vidare anvisningarna.)

¹ Senaste lydelse 1982: 1208.

Anvisningar

till 33 §

3.² 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 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) taxeringslagen traktamentersättningar 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. Riksskatteverket fastställer för varje kalenderår ett belopp (normalbelopp) motsvarande största normala ökning i levnadskostnaden för ett dygn. Har resan varit förenad med övernattnings skall den anses hava varat det antal dygn som motsvarar antalet övernattnings. Har resan ägt rum utan samband med övernattnings skall såsom största normala ökning i levnadskostnaden räknas: fyra tiondels normalbelopp, när förrättningen varat mer än tio timmar i följd, samt två tiondels normalbelopp, när förrättningen eljest varat 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

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. Riksskatteverket fastställer för varje kalenderår ett belopp (normalbelopp) motsvarande största normala ökning i levnadskostnaden för ett dygn. Har resan varit förenad med övernattnings skall den anses hava varat det antal dygn som motsvarar antalet övernattnings. Har resan ägt rum utan samband med övernattnings skall såsom största normala ökning i levnadskostnaden räknas: fyra tiondels normalbelopp, när förrättningen varat mer än tio timmar i följd, samt två tiondels normalbelopp, när förrättningen eljest varat 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. *Vid 1984 och 1985 års taxeringar skall för skattskyldig som under anställning vid företag inom*

² Senaste lydelse 1970: 915.

Nuvarande lydelse

beräknats 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.

Föreslagen lydelse

byggnads- och anläggningsbranschen fortlöpande haft sin arbetsplats förlagd till en och samma ort utanför den vanliga verksamhetsorten under längre tid än två år för tid därefter såsom största normala ökning i levnadskostnaden anses ett belopp motsvarande den del av normalbeloppet som avser kost vid förrättning som pågått längre tid än 15 dygn ökat med faktisk kostnad för logi på arbetsorten. Vill skattskyldig visa att kostnadsökningen i en och samma tjänst varit större än avdrag som beräknats 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 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.

Oavsett vad i nästföregående stycke sägs äger skattskyldig, som på grund av sitt arbete bosatt sig på annan ort än den där hans familj är bosatt, därest det med avseende på makes förvärvsverksamhet, svårighet att anskaffa familjebostad eller annan därmed jämförlig omständighet icke skäligen kan ifrågasättas, att familjen skall avflytta till den skattskyldiges bostadsort, 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.

4.³ 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

³ Senaste lydelse 1981: 341.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

belägen på sådant avstånd från hans bostad, att han behövt anlita och även anlitat särskilt fortskaffningsmedel.

Om avståndet mellan den skattskyldiges bostad och arbetsplats uppgår till minst fem kilometer och det klart framgår att användandet av egen bil för resa till och från arbetsplatsen regelmässigt medför en tidsvinst på minst två timmar i jämförelse med allmänt kommunikationsmedel medges avdrag för kostnader för resa med egen bil. Avdraget skall bestämmas enligt schablon på grundval av genomsnittliga kostnader för mindre bil och med hänsyn till både de kostnader, som är direkt beroende av körd vägsträcka (milbundna kostnader), och övriga kostnader för bilen (årsbundna kostnader). De årsbundna kostnaderna skall fördelas mellan körning, som avser resor till och från arbetsplatsen, och annan körning på grundval av en beräkning av genomsnittliga årliga körsträckor för de båda lagen av körning. Den andel av de årsbundna kostnaderna som belöper på resor till och från arbetsplatsen skall för mil räknat motsvara det belopp, som behövs för att den skattskyldige skall erhålla fullt avdrag för nämnda andel av kostnaderna, när den sammanlagda årliga körsträckan för resor till och från arbetsplatsen motsvarar den schablonmässigt beräknade genomsnittliga körsträckan för sådana resor. För körsträcka därutöver skall avdraget avse endast de milbundna kostnaderna. Regeringen eller myndighet som regeringen bestämmer fastställer för varje taxeringsår föreskrifter för beräkningen av avdrag i dessa fall.

För skattskyldig som regelmässigt använder bil i tjänsten eller som på grund av ålder, sjukdom eller handikapp är nödsakad att använda bil tillämpas inte bestämmelserna i andra stycket. Detsamma

Om avståndet mellan den skattskyldiges bostad och arbetsplats uppgår till minst fem kilometer och det klart framgår att användandet av egen bil för resa till och från arbetsplatsen regelmässigt medför en tidsvinst på minst två timmar i jämförelse med allmänt kommunikationsmedel medges avdrag för kostnader för resa med egen bil. Sådant avdrag medges också om den skattskyldige använder bilen i tjänsten under minst 60 dagar för år räknat för de dagar som bilen används i tjänsten. Om bilen används i tjänsten under minst 160 dagar för år räknat medges avdrag under alla de dagar som bilen används för resor mellan bostad och arbetsplats. Användning i tjänsten beaktas dock endast om den uppgår till minst 300 mil för år räknat. Avdraget skall bestämmas enligt schablon på grundval av genomsnittliga kostnader för mindre bil och med hänsyn till de kostnader, som är direkt beroende av körd vägsträcka (milbundna kostnader). Regeringen eller myndighet som regeringen bestämmer fastställer för varje taxeringsår föreskrifter för beräkningen av avdrag i dessa fall.

För skattskyldig som på grund av ålder, sjukdom eller handikapp är nödsakad att använda bil tillämpas inte bestämmelserna i andra stycket. Detsamma gäller skattskyldig som är tvungen att använda

Nuvarande lydelse

gäller skattskyldig som är tvungen att använda större bil på grund av skrymmande last.

Avdrag för kostnader för resor till och från arbetsplatsen medges bara för den del av kostnaderna som överstiger 1000 kronor under beskattningsåret.

5.⁴ Vid 1979–1983 års taxeringar gäller följande.

Avdrag medges skattskyldig för kostnader för skyddsutrustning och skyddskläder som har varit nödvändiga för arbetets fullgörande. Med skyddsutrustning avses bland annat hjälm, skyddsglasögon, hörselskydd och skodon med stålhatta. Med skyddskläder avses sådana kläder, som har särskilda skyddsegenskaper mot frätande ämnen, mekaniska skador eller mot väta, värme eller kyla som i huvudsak har andra orsaker än klimatförhållandena.

Skattskyldig som på grund av sitt arbete har haft icke oväsentliga kostnader utöver det normala för andra arbetskläder än sådana som avses i andra stycket är i anledning härav berättigad till avdrag med 300 kronor för år räknat. Avdrag medges endast om de ökade kostnaderna beror på att arbetskläderna på grund av arbetets beskaffenhet utsättes för starkt slitage, kraftig nedsmutsning eller annars förbrukas osedvanligt snabbt.

Riksskatteverket fastställer årligen förteckning över yrkesgrupper som kan anses ha kostnader enligt tredje stycket.

Föreslagen lydelse

större bil på grund av skrymmande last.

5. Avdrag medges skattskyldig för kostnader för skyddsutrustning och skyddskläder som har varit nödvändiga för arbetets fullgörande. Med skyddsutrustning avses bland annat hjälm, skyddsglasögon, hörselskydd och skodon med stålhatta. Med skyddskläder avses sådana kläder, som har särskilda skyddsegenskaper mot frätande ämnen, mekaniska skador eller mot väta, värme eller kyla som i huvudsak har andra orsaker än klimatförhållandena.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1984 och tillämpas såvitt gäller 20 § och bestämmelsen om beräkning av kostnader för resa med egen bil i punkt 4 andra stycket av anvisningarna till 33 § första gången vid 1985 års taxering och i övrigt första gången vid 1984 års taxering. De nya bestämmelserna i sistnämnda lagrum om beräkning av kostnader för resa med egen bil tillämpas dock inte i den mån det förhållandet att årsbundna kostnader inte längre beaktas leder till att milkostnader beräknas med lägre belopp än vid 1984 års taxering. I fråga om resor som har företagits före ikraftträdandet tillämpas inte den nya bestämmelsen i punkt 4 andra stycket fjärde mening- en om bilen har använts i tjänsten minst 160 dagar för år räknat.

⁴ Senaste lydelse 1981: 999.

FINANSDEPARTEMENTET

Utdrag
PROTOKOLL
vid regeringssammanträde
1983-11-04

Närvarande: statsministern Palme, ordförande, och statsråden Feldt, Leijon, Peterson, Bodström, Holmberg

Föredragande: statsrådet Feldt

Proposition om vissa avdrag för kostnader för intäkternas förvärvande, m. m.

1 Inledning

Möjlighet för skattskyldig att erhålla avdrag för ökade levnadskostnader enligt den schablonregel som får tillämpas vid tjänsteresa bortfaller i regel efter två års arbete på samma ort utanför den vanliga verksamhetsorten. Från organisationer, som företräder anställda inom byggnads- och anläggningsbranschen, har inkommit framställningar om att denna tidsmässiga begränsning för tillämpning av schablonregeln slopas för deras del. Jag avser att i det följande behandla denna fråga.

Med anledning av de tillämpningssvårigheter som uppkommit beträffande bestämmelsen om avdrag för kostnader för bil vid resor mellan bostad och arbetsplats när bilen används i tjänsten ämnar jag ta upp även denna fråga. Jag behandlar i det sammanhanget även frågan om grunderna för beräkning av de avdragsgilla bilkostnaderna vid resor mellan bostad och arbetsplats.

Jag föreslår vidare ett förtydligande av bestämmelserna om avdrag för skyddsutrustning och skyddskläder.

Slutligen tar jag upp frågan om hur den nya ekonomiska sanktion, benämnd vattenföroreningsavgift, som infördes år 1983, bör behandlas i skattehänseende.

2 Avdrag för ökade levnadskostnader för anställda inom byggnads- och anläggningsbranschen

En allmän förutsättning för rätt till avdrag för ökning av levnadskostnaderna är, att den skattskyldige skall ha företagit resa i tjänsten utom den

vanliga verksamhetsorten. Bestämmelsen finns i punkt 3 första stycket av anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen (1982: 370), KL. Med vanlig verksamhetsort avses i princip den anställdes tjänsteställe.

Vissa arbetstagare saknar dock tjänsteställe. Detta gäller bl. a. anställda inom byggnads- och anläggningsbranschen. För dem anses bostadsorten normalt utgöra den vanliga verksamhetsorten. De får alltså rätt till avdrag vid tjänsteresor som företas utanför bostadsorten. Avdraget får beräknas enligt en schablonregel (punkt 3 andra stycket av anvisningarna till 33 § KL), som innebär att avdrag kan medges med belopp motsvarande uppburet traktamente, dock högst det normalbelopp som riksskatteverket (RSV) fastställer varje år. I den praktiska tillämpningen av denna avdragsregel har en tidsmässig begränsning av regeln kommit att gälla. I anvisningar som utfärdats av RSV sägs sålunda, att avdrag såsom för tjänsteresa i regel inte bör medges om den anställda fortlöpande haft sin arbetsplats på en och samma ort under längre tid än två år, den s. k. tvåårsregeln. Arbetsplatsen anses då ha blivit den anställdes vanliga verksamhetsort.

För tid efter tvåårsperiodens utgång bedöms rätten till avdrag för merutgifter enligt andra regler. Dessa innebär undantag från principen att avdrag inte medges för levnadskostnader på den vanliga verksamhetsorten eller för att skattskyldig tagit anställning utanför sin bostadsort. Undantagen gäller för relativt kortvariga anställningar utanför bostadsorten och fall av s. k. dubbel bosättning för makar (punkt 3 tredje och fjärde styckena av anvisningarna till 33 § KL). Vid beräkning av avdraget utgår man i princip från de verkliga merkostnaderna. Såvitt gäller andra kostnader än för bostad förekommer dock i den praktiska tillämpningen en viss schablonisering.

Organisationer, som representerar anställda inom byggnads- och anläggningsbranschen, har gjort framställningar om att schablonregeln vid tjänsteresa skall få tillämpas även efter tvåårsperiodens utgång för anställda inom de nämnda branscherna. Som skäl härför har åberopats att kostnadsituationen för de byggnads- och anläggningsanställda inte förändras tvärt efter en viss tidpunkt utan fastmer är tämligen konstant under hela den tid som anläggningsarbetet pågår. Vidare har man pekat på bl. a. de problem med bevisning som uppkommer för de skattskyldiga vid övergången från en schabloniserad metod för beskattning till ett system som innebär att varje avdragspost måste särredovisas och verifieras. Som typiska anläggningsarbetsplatser har nämnts bl. a. kraftverksbyggen. Arbetet med att uppföra sådana anläggningar har sagts i allmänhet pågå mellan två och fem år. Det har uppgetts att det inte finns någon reell möjlighet till fast bosättning på arbetsorten för vare sig den skattskyldige eller hans familj. Som exempel på kostnader som uppkommer på arbetsorten har nämnts avgift för uppställningsplats för husvagn, samt hyra eller avskrivningskostnad för denna, kostfördring och diverse småutgifter.

Traktamentsbeskattningssakkunniga (B 1978: 02) – numera förmånsbe-

skattningskommittén – har i sitt betänkande (SOU 1983: 3) Skatteregler om traktamenten m. m. lämnat förslag i fråga om avdrag för ökade levnadskostnader som innebär skärpning av tillämpningen av bestämmelserna om schablonavdrag. Beredningen i regeringskansliet av traktamentsbeskattningssakkunnigas förslag är ännu inte slutförd.

Enligt min mening talar mycket för att reglerna om avdrag för ökade levnadskostnader för framtiden bör bygga på en mer restriktiv bedömning. I avvaktan på ett närmare ställningstagande finner jag det med hänsyn till de speciella förhållandena som gäller för den ovan beskrivna kategorien av anställda inom byggnads- och anläggningsbranschen påkallat att i någon mån mildra de effekter som en strikt tillämpning av gällande regler skulle innebära för deras del. De bör därför även efter tvåårsperiodens utgång under ett övergångsskede medges avdrag med dels belopp motsvarande faktiska utgifter för logi på arbetsorten, dels ock visst belopp för övriga kostnader. Sistnämnda belopp bör motsvara vad som enligt föreskrifter från RSV medges för ökade utgifter för kost vid förrättning som pågått längre tid än 15 dygn (s. k. långtidsförrättning). Bestämmelserna bör tas in i punkt 3 andra stycket av anvisningarna till 33 § KL. De bör träda i kraft den 1 januari 1984. Tillämpningen av dem bör begränsas till att gälla endast i fråga om 1984 och 1985 års taxeringar.

3 Avdrag för kostnader för resor med bil mellan bostad och arbetsplats

3.1 Avdrag på grund av användning av bil i tjänsten

I skattelagstiftningen finns sedan länge en allmän bestämmelse om att skattskyldig kan medges avdrag för skäligen kostnader för resor mellan bostad och arbetsplats (punkt 4 av anvisningarna till 33 § KL). Avdrag medges dock efter en lagändring år 1981 (prop. 1980/81: 118 bil. 2, SKU 44, rskr 285, SFS 1981: 341) bara för den del av kostnaderna som överstiger 1 000 kr. under beskattningsåret. Denna begränsning gäller för alla skattskyldiga.

Det finns även andra inskränkningar i avdragsrätten. Detta gäller bl. a. när avdraget avser kostnader för resor med egen bil. För att avdrag skall medges för sådana kostnader krävs att det skall vara ett visst minsta avstånd mellan bostaden och arbetsplatsen och att man skall göra en viss tidsvinst vid resor med bil jämfört med om resorna företas med allmänna kommunikationsmedel. Dessa inskränkningar gäller dock inte för t. ex. skattskyldiga som på grund av ålder, sjukdom eller handikapp är nödsakade att använda bil för sina resor. De gäller heller inte för skattskyldig som regelmässigt använder bil i tjänsten. Avdrag medges således i dessa fall oavsett avstånd och tidsvinst.

Det har under lång tid ankommit på RSV att utfärda föreskrifter och

anvisningar angående avdragsberäkningen. När bestämmelserna ändrades år 1981 skrevs de krav som gäller för att avdrag för bilresor skall medges in i lagtexten i större utsträckning än som tidigare varit fallet. Detta gällde förutom kraven på tidsvinst och avstånd för att avdrag för bilkostnader skall komma i fråga även det ovan nämnda fallet att bilen regelmässigt används i tjänsten. Bestämmelsen om avdragsrätt i den sistnämnda situationen togs in i tredje stycket av punkt 4 av anvisningarna till 33 § KL. Tillämpningen av den blev aktuell första gången vid 1983 års taxering.

Trots att begreppet regelmässigt funnits i rättstillämpningen redan innan det skrevs in i lagen har osäkerhet uppkommit om hur begreppet skall tolkas. Enligt en rekommendation från en arbetsgrupp med företrädare för RSV och länsstyrelserna till de olika länens skattechefer inför 1983 års taxering skulle med regelmässig användning i tjänsten förstås att bilen används minst 160 dagar i tjänsten av årets genomsnittligen 220–230 arbetsdagar. Denna rekommendation har ifrågasatts. Den har inte heller tillämpats fullt ut vid taxeringen utan bedömningen har skiftat i olika delar av landet. I sammanhanget har bl. a. återopats ett avgörande av regeringsrätten (regeringsrättens årsbok RÅ 1980 I: 72) enligt vilket 79 dagars användning av bil i tjänsten under totalt 219 arbetsdagar per år inte ansetts vara regelmässig.

Med hänsyn till den olikartade tillämpningen av lagstiftningen finner jag det påkallat med ett förtydligande av bestämmelsen. Enligt min mening bör detta lämpligen ske genom att det i lagtexten preciseras hur många dagar som en bil bör användas i tjänsten för att man på den grunden skall kunna godkänna avdrag för kostnader för resor med bil mellan bostad och arbetsplats. Med en sådan utformning av bestämmelsen kan begreppet regelmässigt utgå. Jag föreslår således, att skattskyldig som använder bil i tjänsten under minst 60 dagar per år och därvid kör minst 300 mil i tjänsten skall få avdrag för kostnader för resor med bil mellan bostad och arbetsplats under de dagar som bilen används i tjänsten. Används bilen i stor omfattning, under minst 160 dagar per år, bör av förenklingsskäl avdrag medges under alla de dagar som bilen används för resor mellan bostaden och arbetsplatsen. Även i detta fall bör dock en förutsättning för avdrag vara att körsträckan uppgår till 300 mil. En sådan reglering får enligt min mening i de flesta fall anses innebära en sådan uppmjukning av nuvarande regler att bestämmelsen kan tillämpas första gången redan i fråga om 1983 års inkomster (1984 års taxering). Den nya 300-milsgränsen bör dock inte tillämpas förrän vid 1985 års taxering när bil används minst 160 dagar i tjänsten.

Det bör tilläggas, att man vid beräkning av det antal dagar som skattskyldig använt bil i tjänsten skall ta hänsyn till om det varit praktiskt möjligt att använda bilen hela eller endast del av året. Som exempel på omständigheter som kan föranleda att man godtar även färre antal dagar än de ovan angivna kan nämnas att den skattskyldige på grund av sjukdom, militär-

tjänstgöring, utlandsvistelse eller liknande varit förhindrad att arbeta hela året eller att anställning varat endast del av året.

3.2 Bilavdragets storlek

Jag vill även ta upp en fråga som gäller beräkningen av de avdragsgilla kostnaderna vid resor med bil mellan bostad och arbetsplats. Enligt nu gällande bestämmelser (punkt 4 andra stycket av anvisningarna till 33 § KL) tas hänsyn till både kostnader som är direkt beroende av körd vägsträcka – milbundna eller rörliga kostnader – och övriga kostnader – årsbundna eller fasta kostnader. Avdrag för fasta kostnader hänförs därvid till en begränsad körsträcka. Fasta kostnader är bl. a. kostnader för inköp av bil, för skatt och försäkring samt för garage. Bland de rörliga kostnaderna återfinns bl. a. kostnader för bensin och för reparation och underhåll.

RSV utfärdar föreskrifter för den närmare beräkningen av avdraget. Enligt dessa medges avdrag för såväl fasta som rörliga kostnader för varje körd mil t. o. m. 1 000 mil och för körsträckor därutöver endast för rörliga kostnader. Enligt RSV:s beräkningar inför 1984 års taxering uppskattas de fasta kostnaderna per mil till 4:05 kr. och de rörliga kostnaderna till 6:18 kr. Avdraget har därför fastställts till 10:20 kr. per mil för de första 1 000 milen och 6:20 kr. per mil för resor därutöver.

Frågan om en begränsning av bilavdragets storlek har diskuterats i flera olika sammanhang under de senaste åren såväl i utredningssammanhang som vid skilda tillfällen i riksdagen. Diskussionen har främst rört den del av avdraget som utgörs av fasta kostnader. Det har ifrågasatts om inte dessa kostnader nästan uteslutande borde anses utgöra privata levnads-kostnader. Det har nämligen hållits för troligt att de flesta skattskyldiga med avdrag för kostnader för bilresor mellan bostad och arbetsplats skulle innehaft bil även om de inte använt den för resor till och från arbetsplatsen.

Också jag är av den uppfattningen att enskilda personer normalt torde anskaffa bil för i huvudsak privat bruk. Det är vid sådant förhållande föga rimligt att utgifter för bilens fasta kostnader skall beaktas genom avdrag vid inkomsttaxeringen. Jag finner det därför befogat att man vid beräkning av avdraget för bilresor beaktar endast rörliga kostnader. En sådan förändring med omedelbar verkan skulle dock få alltför kraftig effekt. Begränsningen bör därför ske successivt. Under en övergångsperiod bör således avdrag i viss mån även medges för fasta kostnader. Detta kan lämpligen ske genom att avdraget per mil för körsträckor t. o. m. 1 000 mil låses vid högst den nivå som gäller härför vid 1984 års taxering (10:20 kr./mil) så länge inte de av RSV beräknade rörliga kostnaderna per mil överstiger detta belopp.

Bestämmelser om de nya beräkningsgrunderna bör tas in i punkt 4 andra stycket av anvisningarna till 33 § KL och i övergångsbestämmelser till det stadgandet. De bör tillämpas första gången i fråga om 1985 års taxering.

Det bör avslutningsvis framhållas, att de nämnda bestämmelserna uttryckligen tar sikte endast på skattskyldiga vilka som grund för avdrag åberopar att de bor på visst avstånd från arbetsplatsen och att de gör viss tidsvinst vid bilresor jämfört med resor med allmänna kommunikationsmedel. Enligt RSV:s anvisningar bör dock samma principer för beräkning av avdraget gälla för skattskyldig som åberopar användning i tjänsten som grund för avdrag. En viss omredigering av bestämmelsen bör ske så att detta klart framgår även av lagtexten. För skattskyldig som använder bilen för resor mellan bostad och arbetsplats på grund av ålder, sjukdom eller handikapp gäller liksom hittills att avdrag får medges med den del av de faktiska, totala bilkostnaderna under året, som belöper på körningar till och från arbetsplatsen.

4 Avdrag för kostnader för vissa arbetskläder

Utan uttrycklig lagreglering har sedan länge skyddsutrustning och skyddskläder som en anställd behöver för sitt arbete i viss utsträckning likställt med arbetsredskap och fått dras av vid inkomsttaxeringen. Rätten till avdrag reglerades i lag år 1975 (prop. 1975: 86, SkU 28, rskr 193, SFS 1975: 332). Bestämmelsen togs in i en ny punkt 5 av anvisningarna till 33 § KL. Som exempel på vad som utgör skyddsutrustning nämns hjälm, skyddsglasögon, hörselskydd och skor med stålhätta. Med skyddskläder menas sådana kläder, som har särskilda skyddsegenskaper mot frätande ämnen, mekaniska skador eller mot väta, värme eller kyla som i huvudsak har andra orsaker än klimatförhållandena. Kostnader för skyddsutrustning och skyddskläder är fullt ut avdragsgilla.

Samtidigt infördes ett tidsbegränsat schablonavdrag för andra arbetskläder. När det infördes var avsikten att det endast skulle gälla vid 1976–1978 års taxeringar. Sedermera har det förlängts vid två tillfällen (prop. 1978/79: 50 bil. 2, SkU 19, rskr 107, SFS 1978: 913 samt prop. 1981/82: 30 bil. 4, SkU 8, rskr 14, SFS 1981: 999). Den senaste förlängningen gäller t. o. m. 1983 års taxering.

Som skäl för tidsbegränsningen anfördes att kostnader för den nämnda typen av arbetskläder inte i första hand borde beaktas genom regler om avdragsrätt vid inkomsttaxeringen utan att frågan om kompensation för sådana kostnader i stället borde lösas avtalsvägen.

Därefter har som en förenklingsåtgärd genom lagstiftning år 1982 (prop. 1981/82: 197, SkU 60, rskr 391, SFS 1982: 421) införts en bestämmelse i 33 § 2 mom. KL om schablonavdrag från intäkt av tjänst på 1000 kr. Denna bestämmelse gäller fr.o.m. 1984 års taxering. Avdraget omfattar alla kostnader som är avdragsgilla i förvärvskällan tjänst utom kostnader för resor till och från arbetet samt resekostnader och ökade levnadskostnader vid tjänsteresa eller dubbel bosättning. Det hittillsvarande schablonavdraget för arbetskläder har således uppgått i det nya avdraget. Jag finner

med hänsyn härtill och vad ovan anförts inte någon anledning att ytterligare förlänga giltigheten av detta avdrag. Detta ligger också i linje med önskemålet att förenkla beskattningen av löntagare för att underlätta den begränsning av deklarationsskyldigheten som skatteförenklingskommitténs (B 1982: 03) arbete syftar till. Ett visst samband finns också till arbetet inom förmånsbeskattningskommittén (B 1978: 02).

I fråga om skyddsutrustning och skyddskläder var avsikten inte att avdragsrätten, som förelåg redan tidigare, åtminstone i viss utsträckning, skulle tidsbegränsas. Lagbestämmelsen fick emellertid en sådan utformning att den inte ger klart uttryck för detta. För att undanröja denna oklarhet bör lagrummet ändras så att det klart framgår att avdragsrätt även i framtiden föreligger för kostnad för skyddsutrustning och skyddskläder. Avdragsrätten får betydelse endast i de fall då arbetsgivaren inte — såsom normalt är fallet — tillhandahåller sådan utrustning.

Vad jag nu anför föranleder ändring av punkt 5 av anvisningarna till 33 § KL. De nya reglerna bör tillämpas fr. o. m. 1984 års taxering.

5 Övrigt

Genom lagstiftning år 1983 infördes med verkan från den 1 januari 1984 en ny ekonomisk sanktion mot olagliga utsläpp av olja från fartyg (prop. 1982/83: 87, JoU 29, rskr 255, SFS 1983: 463). Avgiften benämndes vattenföroreningsavgift. Bestämmelser om den togs in i lagen (1980: 424) om åtgärder mot vattenförorening från fartyg. Avgiftens behandling i skattehänseende berördes i prop. 1982/83: 87. Därvid uttalades att avgiften inte borde vara avdragsgill vid inkomsttaxeringen. Som skäl härför angavs, att avgiften skall utgå då det föreligger ekonomiska motiv för det olaga utsläppet men även i sådana fall då vinning inte har uppstått, t. ex. vid överfyllning av tankar i hamn. Vidare hänvisades till att avgiften i det särskilda fallet i princip inte skall motsvara en eventuell ekonomisk fördel av en överträdelse av lagen. Lagreglering kom dock inte till stånd i det sammanhanget. Ett tillägg bör nu i enlighet med det anförda göras i 20 § KL om att vattenföroreningsavgift utgör en icke avdragsgill omkostnad vid beräkning av inkomst från särskild förvärvskälla. Den nya bestämmelsen bör träda i kraft den 1 januari 1984 och tillämpas första gången vid 1985 års taxering.

6 Upprättat lagförslag

I enlighet med det anförda har inom finansdepartementet upprättats förslag till lag om ändring i kommunalskattelagen (1928: 370).

Det är angeläget att förslaget kan föreläggas riksdagen utan dröjsmål. Jag anser därför att lagrådets yttrande inte bör inhämtas.

7 Hemställan

Jag hemställer att regeringen föreslår riksdagen att antaga förslaget.

8 Beslut

Regeringen ansluter sig till föredragandens överväganden och beslutar att genom proposition föreslå riksdagen att antaga det förslag som föredraganden har lagt fram.