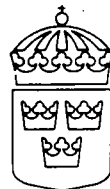


# Regeringens proposition

## 1992/93:127

om vissa frågor om beskattning av inkomst  
av tjänst



Prop.  
1992/93:127

---

Regeringen föreslår riksdagen att anta de förslag som har tagits upp i bifogade utdrag ur regeringsprotokollet den 10 november 1992.

På regeringens vägnar

*Bengt Westerberg*

*Bo Lundgren*

### Propositionens huvudsakliga innehåll

Förslagen i propositionen berör i huvudsak olika frågor i inkomstslaget tjänst. Dessutom föreslås att lagen (1980:865) mot skatteflykt upphävs fr.o.m. den 1 januari 1993.

Förslagen rörande inkomst av tjänst innebär bl.a. skattefrihet för fri kost som åtnjuts på allmänna transportmedel vid tjänsteresa och för fri frukost som åtnjuts på hotell eller liknande inrättning om kosten obligatoriskt ingår i priset för resan eller rummet.

Avdraget för ökade levnadskostnader skall inte behöva reduceras för tillhandahållna förmåner på allmänna transportmedel, men däremot skall det reduceras för övriga tillhandahållna måltider och således bl.a. för hotellfrukostar och representationsmåltider.

Reseförsäkringar som tecknats av en arbetsgivare för anställds tjänsteresor blir undantagna från beskattning. En motsvarande bestämmelse införs i inkomstslaget näringsverksamhet beträffande egenföretagares reseförsäkringar.

Schablonbeloppen för avdrag för ökade levnadskostnader relateras till basbeloppet.

Reglerna för värdering av förmån av räntefria eller lågförräntade lån ändras i flera avseenden.

För lån med fast ränta eller för räntefria lån införs en ny värderingsprincip som innebär att värderingen skall ske med utgångspunkt i förhållandena vid lånetillfället. Förmånen skall sålunda beräknas på grundval av skillnaden mellan å ena sidan statslåneräntan vid lånetillfället

med tillägg av en procentenhet och å andra sidan den avtalade räntesatsen.

Prop. 1992:127

För övriga lån behålls nuvarande värderingsprincip men en jämningsregel införs.

Bestämmelserna om beskattning av hobbyinkomster ändras på så sätt att avdragsrätten för kostnader i hobbyverksamheten som betalats före beskattningsåret utvidgas tidsmässigt till de fem år som närmast föregått beskattningsåret.

Reglerna om hemresor för den som på grund av sitt arbete vistas på annan ort än sin hemort ändras på så sätt att den särskilda avståndsgräns som gäller för flygresor slopas och att avdragsrätten för kostnader för tågresor utvidgas något.

Skattefriheten för vissa utbildningsstipendier inskränks.

Avdraget för kostnader för bilresor mellan bostaden och arbetsplatsen föreslås bli 12 kr per mil även för inkomståret 1993.

Vissa mindre justeringar görs i reglerna om skattefrihet för barnpension och om särskilt grundavdrag för pensionärer.

Den s.k. sexmånadersregeln för sjömän på utländska fartyg föreslås få fortsatt giltighet t.o.m. 1994 års taxering.

## Lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370)

Härigenom föreskrivs att punkterna 3, 10 och 14 av anvisningarna till 32 §, punkterna 3, 3 a och 3 b av anvisningarna till 33 §, punkt 3 av anvisningarna till 42 §, punkt 1 av anvisningarna till 48 § samt punkt 3 av anvisningarna till 54 § kommunalskattelagen (1928:370) skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

## Anvisningar

## till 32 §

3.<sup>1</sup> Såsom intäkt av tjänst skall upptagas, bland annat, hyresvärdet av bostad, som kan vara åt den anställde upplåten. För den, som är anställd och såsom löneförmån åtnjuter bostad, skall alltså värdet av denna bostadsförmån medräknas vid löneförmånernas uppskattning. Såsom intäkt skall även upptagas exempelvis värdet av fri kost och fria resor ävensom skatter, försäkringar o.d., som arbetsgivaren betalat för den anställdes räkning eller *eljest tillhandahållit*. Arbetsgivares kostnader för tryggnade av arbetstagares pension genom avsättning eller pensionsförsäkring utgör *dock icke* skattepliktig intäkt för den anställde.

3. Såsom intäkt av tjänst skall upptagas, bland annat, hyresvärdet av bostad, som kan vara åt den anställde upplåten. För den, som är anställd och såsom löneförmån åtnjuter bostad, skall alltså värdet av denna bostadsförmån medräknas vid löneförmånernas uppskattning. Såsom intäkt skall även upptagas exempelvis värdet av fri kost och fria resor ävensom skatter, försäkringar o.d., som arbetsgivaren betalat för den anställdes räkning eller *som den anställde annars tillhandahållits på grund av anställningen. Skatteplikt föreligger dock inte för värdet av fri kost som åtnjuts på allmänna transportmedel vid tjänsteresa eller för värdet av fri frukost som åtnjuts på hotell eller liknande inrättning i samband med övernattnings där under tjänsteresa, allt under förutsättning att kosten obligatoriskt ingår i priset för transporten eller övernattnings i fråga. Värdet av fri kost som åtnjuts vid representation utgör inte heller skattepliktig intäkt. Såvitt avser intern representation gäller detta endast om sammankomsten är tillfällig och av kort varaktighet. Arbetsgivares kostnader för tryggnade av arbetstagares pension genom avsättning*

<sup>1</sup>Senaste lydelse 1990:1140.

eller pensionsförsäkring utgör *inteskattepliktig intäkt* för den anställda. *Förmån av fri försäkring avseende reseskydd under tjänsteresa är inte heller skattepliktig.*

Angående värdesättningen å bostadsförmån och andra naturaförmåner, som kunna ingå i avlöningen, meddelas bestämmelser i 42 § och därtill hörande anvisningar. Är tjänstebostad med hänsyn till vederbörande tjänst innehavare i tjänsten åliggande representationsskyldighet större än som skäligen kan anses erforderligt för en person i motsvarande ställning men utan särskild, med tjänsten förenad representationsskyldighet, skall såsom värde å bostadsförmånen upptagas allenast vad som kan anses motsvara en bostad av sistnämnda beskaffenhet. Motsvarande gäller, därest tjänstebostad av annan anledning är större än som kan anses erforderligt för tjänst innehavarens och hans familjs behov. Har tjänst innehavare fått utgiva ersättning för bostadsförmån, skall givetvis bostadens uppskattade värde därmed minskas.

10.<sup>2</sup> Har arbetsgivare eller uppdragsgivare lämnat arbetstagare eller uppdragstagare förmån av räntefritt lån eller lån där räntan understiger marknadsräntan skall arbetstagaren eller uppdragstagaren beskattas för värdet av förmånen som intäkt av tjänst. Belopp motsvarande värdet av förmånen skall anses som en betald ränteutgift.

Med lån från arbetsgivare eller uppdragsgivare likställs annat lån om det finns anledning anta att arbetsgivaren eller uppdragsgivaren förmedlat det.

Förmånens värde skall beräknas till skillnaden mellan å ena sidan statslåneräntan vid utgången av november året före beskattningsåret med tillägg av en procentenhet och å andra sidan den avtalade räntan.

Förmånens värde skall för sådant lån i svensk valuta beträffande vilket räntan bestämts att utgå efter en fast räntesats eller i fast förhållande till marknadsräntan för lån av ifrågavarande slag, beräknas på grundval av skillnaden mellan å ena sidan statslåneräntan vid lånetillfället med tillägg av en procentenhet och å andra sidan den avtalade räntesatsen. I fråga om lån av nu angivet slag som upptagits före den 5 december 1986 skall, i stället för statslåneräntan vid lånetillfället, tillämpas närmast motsvarande ränta.

För annat lån i svensk valuta än lån som avses i tredje stycket skall förmånens värde beräknas på grundval av skillnaden mellan å ena sidan statslåneräntan vid utgången av november året före beskattningsåret med tillägg av en

<sup>2</sup>Senaste lydelse 1990:1421.

Såvitt avser lån som upptagits i utländsk valuta skall förmånens värde beräknas till skillnaden mellan å ena sidan marknadsräntan i den aktuella valutatan vid utgången av november året före beskattningsåret med tillägg av en procentenhet och å andra sidan den avtalade räntan.

Det som sagts i denna punkt gäller ej i fall som avses i punkt 14 sjätte stycket av anvisningarna.

14.<sup>3</sup> Anskaffar ett fåmansföretag från annan än delägare eller delägare närstående person egendom, som uteslutande eller så gott som uteslutande är avsedd för privat bruk för företagsledare i företaget eller företagsledare närstående person, skall ett belopp motsvarande anskaffningskostnaden för egendomen tas upp som intäkt av tjänst hos företagsledaren. Vad nu sagts gäller inte anskaffning av bil som föranleder beskattning av bilförmån.

Avyttrar delägare i fåmansföretag eller delägare närstående person egendom till företaget skall, om priset är högre än egendomens marknadsvärde, det överskjutande beloppet beskattas hos överlåtaren som intäkt av tjänst. Av 24 § 6 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt framgår att återstående del av vederlaget skall beaktas vid beräkning av realisationsvinst samt att vid denna beräkning särskilda undantagsregler gäller för fastighet och bostadsrätt. Avser avyttringen sådan egendom som avses i 31 § nämnda lag gäller dock, oavsett hur priset förhåller sig till marknadsvärdet, att hela vederlaget, utan avdrag för något omkostnadsbelopp, skall beskattas hos överlåtaren som intäkt av tjänst, såvida inte egendomen är eller kan väntas bli till nytta för företaget.

procentenhet och å andra sidan den avtalade räntan för beskattningsåret. Har vid utgången av maj under beskattningsåret statslåneräntan ändrats med minst två procentenheter i förhållande till dess storlek vid utgången av november året före beskattningsåret, skall förmånens värde för tiden juli-december beskattningsåret bestämmas till skillnaden mellan å ena sidan statslåneräntan vid utgången av maj beskattningsåret med tillägg av en procentenhet och å andra sidan den avtalade räntan.

Såvitt avser lån som upptagits i utländsk valuta tillämpas vad som sagts i tredje och fjärde styckena med den ändringen att vad som där sagts om statslåneräntan i stället skall avse närmast motsvarande ränta för lån i den aktuella valutatan.

Det som sagts i denna punkt första och andra styckena gäller ej i fall som avses i punkt 14 sjätte stycket av anvisningarna.

<sup>3</sup>Senaste lydelse 1991:982.

Vad som i andra stycket sägs om bostadsrätt gäller endast sådan bostadsrätt som avses i 26 § 1 mom. första stycket lagen om statlig inkomstskatt men tillämpas även i fråga om andel eller aktie som avses i andra stycket av samma moment.

Förvärvar delägare i fåmansföretag eller delägare närstående person egendom från företaget till lägre pris än egendomens marknadsvärde, skall ett belopp motsvarande skillnaden beskattas hos förvärvaren som intäkt av tjänst. Vad nu sagts gäller också när delägare i fåmansägt handelsbolag eller delägare närstående person förvärvar egendom från handelsbolaget, om egendomen omfattar sådant hus eller avser sådan lägenhet som i och med förvärvet blir eller kan antas komma att bli privatbostad enligt 5 § andra eller fjärde stycket eller tomtmark som avses bli bebyggd med sådan bostad. Första meningen tillämpas inte när det är företagsledaren som förvärvar egendomen och denne har beskattats enligt första stycket vid företagets förvärv av egendomen.

Har företagsledare i ett fåmansföretag eller ett fåmansägt handelsbolag eller företagsledare närstående person uppburit hyra eller annan ersättning från företaget för lokal, som ägs eller disponeras av företagsledaren eller den honom närstående, skall ersättningen, såvida den inte skall beskattas såsom intäkt av näringsverksamhet, hos mottagaren beskattas som intäkt av tjänst. Mottagaren får dock åtnjuta skäligt avdrag för den kostnad som han fått vidkännas på grund av att företaget utnyttjat lokalen i fråga.

Har fåmansföretag lämnat företagsledare eller företagsledare närstående person förmån av räntefritt lån eller lån där räntan understiger marknadsräntan, skall låntagaren beskattas för värdet av förmånen som intäkt av tjänst. Förmånens värde skall beräknas till skillnaden mellan å ena sidan statslåneräntan vid utgången av november året före beskattningsåret med tillägg av en procentenhet och å andra sidan den avtalade räntan. Såvitt avser lån som upptagits i utländsk valuta skall förmånens värde beräknas till skillnaden mellan å ena sidan marknadsräntan i den aktuella valutan vid utgången av november året före beskattningsåret med tillägg av en procentenhet och å andra sidan den avtalade räntan.

Har fåmansföretag lämnat företagsledare eller företagsledare närstående person förmån av räntefritt lån eller lån där räntan understiger marknadsräntan, skall låntagaren beskattas för värdet av förmånen som intäkt av tjänst. Förmånens värde skall beräknas på sätt som anges i punkt 10 tredje femte styckena.

Har fåmansföretag lämnat lån till företagsledare eller företagsledare närstående person och har lånet skrivits ned i företagets räkenskaper, skall det nedskrivna beloppet beskattas hos låntagaren som intäkt av tjänst. Vad nu sagts gäller dock inte lån som avses i punkt 15.

Som fåmansföretag räknas

a) aktiebolag och ekonomisk förening, vari en fysisk person eller ett fåtal fysiska personer äger så många aktier eller andelar att dessa personer har mer än hälften av rösterna för aktierna eller andelarna i företaget; samt

b) aktiebolag och ekonomisk förening vars verksamhet är uppdelad på verksamhetsgrenar, som är oberoende av varandra, såvida en person genom aktie- eller andelsinnehav, avtal eller på därmed jämförligt sätt har den reella bestämmanderätten över sådan verksamhetsgren och självständigt kan förfoga över dess resultat.

Som fåmansföretag räknas dock inte aktiemarknadsbolag enligt insiderlagen (1990:1342). Som fåmansföretag räknas inte heller bostadsföreningar och bostadsaktiebolag som avses i 2 § 7 mom. första stycket lagen om statlig inkomstskatt.

Som fåmansägt handelsbolag räknas

a) handelsbolag, vari en fysisk person eller ett fåtal fysiska personer genom sitt andelsinnehav eller på annat sätt har ett bestämmande inflytande; samt

b) handelsbolag, vars verksamhet är uppdelad på verksamhetsgrenar som är oberoende av varandra, såvida en person genom andelsinnehav, avtal eller på därmed jämförligt sätt har den reella bestämmanderätten över sådan verksamhetsgren.

Med ägare enligt åttonde och tionde styckena avses den som - direkt eller genom förmedling av juridisk person - äger eller på därmed jämförligt sätt innehar aktie eller andel i företaget.

Som företagsledare i fåmansföretag eller fåmansägt handelsbolag skall anses den eller de personer som till följd av eget eller närstående persons aktie- eller andelsinnehav i företaget eller annan liknande grund har ett väsentligt inflytande i företaget eller - där fråga är om företag som avses i åttonde stycket b eller tionde stycket b - den som har den reella bestämmanderätten över viss verksamhetsgren och självständigt kan förfoga över dess resultat.

Vid tillämpning av denna anvisningspunkt skall såsom närstående person räknas föräldrar, far- och morföräldrar, make, avkomling eller avkomlings make, syskon eller syskons make eller avkomling samt dödsbo vari den skattskyldige eller någon av nämnda personer är delägare. Med avkomling avses jämväl styvbarn och fosterbarn.

#### till 33 §

3.<sup>4</sup> Har skattskyldig i sitt arbete företagit resor som varit förenade med övernattnings utom den vanliga verksamhetsorten, äger han rätt till avdrag för den ökning i levnadskostnaden, som han har haft på grund av att han vistats utom sin vanliga verksamhetsort.

<sup>4</sup>Senaste lydelse 1990:650.

Den vanliga verksamhetsorten utgörs av ett område inom ett avstånd av 50 kilometer från den skattskyldiges tjänsteställe. Med vanlig verksamhetsort likställs ett område inom ett avstånd av 50 kilometer från den skattskyldiges bostad. *Tjänsteställe* är den plats där en arbetstagare fullgör huvuddelen av sitt arbete. Om detta sker under förflyttning eller på arbetsplatser som hela tiden växlar, anses som tjänsteställe i regel den plats där arbetstagaren fullgör en del av sitt arbete, såsom att hämta och lämna arbetsmaterial eller utföra förberedande och avslutande arbetsuppgifter. Om arbete på varje arbetsplats pågår begränsad tid enligt de villkor som gäller för vissa arbetstagare inom byggnads- och anläggningsbranschen eller därmed jämförliga branscher skall den skattskyldiges bostad anses som tjänsteställe.

Kostnadsökning enligt första stycket kan avse utlägg för logi, merkostnad för måltider samt diverse småutgifter.

Har arbetsgivare för förrättning inom riket utgivit ersättning för att täcka kostnadsökningen för måltider och småutgifter - dagtraktamente -, och visar den skattskyldige inte större ökning, medges avdrag med belopp motsvarande den uppburna ersättningen, dock högst 150 kronor per dag (helt maximibelopp för dag). Detta maximibelopp avser kostnadsökning för måltider och småutgifter under varje hel dag som har tagits i anspråk för resan. Som hel dag anses även avresedag om resan har påbörjats före kl. 12.00 och hemkomstdag om resan har avslutats efter kl. 19.00. Om resan har påbörjats senare eller avslutats tidigare skall avdraget bestämmas till högst ett halvt maximibelopp.

Om den skattskyldige inte fått ersättning från arbetsgivaren för att täcka kostnadsökning för måltider och småutgifter men gör sannolikt att han haft sådana merkostnader medges avdrag enligt schablon med 75 kronor per dag.

Har arbetsgivare för förrättning inom riket utgivit ersättning för att täcka kostnadsökningen för måltider och småutgifter (dagtraktamente), och visar den skattskyldige inte större ökning, medges avdrag med belopp motsvarande den uppburna ersättningen, dock högst med ett belopp per dag som motsvarar 0,5 procent av det för beskattningsåret gällande basbeloppet enligt 1 kap. 6 § lagen (1962:381) om allmän försäkring avrundat till närmaste tiotal kronor (helt maximibelopp). Detta maximibelopp avser kostnadsökning för måltider och småutgifter under varje hel dag som har tagits i anspråk för resan. Som hel dag anses även avresedag om resan har påbörjats före kl. 12.00 och hemkomstdag om resan har avslutats efter kl. 19.00. Om resan har påbörjats senare eller avslutats tidigare skall avdraget bestämmas till högst ett halvt maximibelopp.

Om den skattskyldige inte fått ersättning från arbetsgivaren för att täcka kostnadsökning för måltider och småutgifter men gör sannolikt att han haft sådana merkostnader medges avdrag enligt schablon med ett halvt maximibelopp per dag.

Vill skattskyldig visa att kostnadsökningen i en och samma anställning varit större än avdrag som beräknats i enlighet med vad nu sagts, skall



utredningen avse hans samtliga förrättningar inom riket i nämnda anställning under beskattningsåret.

Avdrag för kostnad för logi vid förrättning inom riket medges med belopp motsvarande den faktiska utgiften. Kan den skattskyldige inte visa logikostnaden medges avdrag med belopp motsvarande ersättning som uppburits från arbetsgivaren *nattraktamente*. Detta avdrag får dock inte överstiga 75 kronor per natt (*maximibelopp för natt*).

Avdrag för kostnad för logi vid förrättning inom riket medges med belopp motsvarande den faktiska utgiften. Kan den skattskyldige inte visa logikostnaden medges avdrag med belopp motsvarande ersättning som uppburits från arbetsgivaren (*nattraktamente*). Detta avdrag får dock inte överstiga ett halvt *maximibelopp per natt*.

När arbete utom den vanliga verksamhetsorten varit förlagt till en och samma ort inom riket under längre tid än tre månader i en följd bedöms rätten till avdrag och beräknas detta enligt bestämmelserna i punkt 3 a. En löpande förrättning anses bruten endast av uppehåll som beror på att arbetet förläggs till annan ort under minst fyra veckor.

Har skattskyldig som har rätt till avdrag för ökade levnadskostnader enligt denna punkt *erhållit* kostförmån skall avdraget reduceras med hänsyn härtill.

Har skattskyldig som har rätt till avdrag för ökade levnadskostnader enligt denna punkt *tillhandahållits* kostförmån skall avdraget reduceras med hänsyn härtill, *såvida inte förmånen avser fri kost som tillhandahållits på allmänna transportmedel vid tjänsteresa och som inte utgör skattepliktig intäkt*.

Kostnadsökning under förrättning som varit förenad med övernattnings på utrikes ort, får beräknas för varje förrättning för sig. Avdraget skall även här, om den skattskyldige inte visar större ökning, anses ha uppgått till belopp som motsvarar den kostnadsersättning som arbetsgivaren givit ut, dock högst med belopp som kan anses motsvara största normala ökning i levnadskostnaden under ett dygn för respektive förrättningsland.

3 a.<sup>5</sup> En avdragsgill fördyring avseende ökade levnadskostnader kan inte anses föreligga enbart av den anledningen att den skattskyldige arbetar på annan ort än den där han har sin bostad. Avdrag medges dock i följande fall, nämligen om

arbetet avser endast en kortare tid,

arbetet visserligen inte kan betecknas som kortvarigt men ändå typiskt sett är tidsbegränsat till sin natur eller sådant att en fast anknytning till den tidigare bostadsorten krävs,

arbetet skall bedrivas på flera olika platser eller

det av annan anledning inte skäligen kan ifrågasättas att flyttning bör ske till arbetsorten.

<sup>5</sup>Senaste lydelse 1990:650.

Oavsett vad som ovan sagts har en skattskyldig, som på grund av sitt arbete flyttat till ny bostadsort, rätt till avdrag för ökade levnadskostnader om bostad för den skattskyldige, dennes make, sambo eller familj behållits på den tidigare bostadsorten och sådan dubbel bosättning är skäligen på grund av

makes eller sambos förvärvsverksamhet,  
svårighet att anskaffa fast bostad på verksamhetsorten eller  
annan särskild omständighet.

Avdrag enligt denna punkt medges endast om övernattning på arbetsorten äger rum.

Avdrag medges endast om avståndet mellan bostadsorten och arbetsorten är längre än 50 kilometer.

Avdrag enligt första stycket medges under längst två år och i övrigt under längst tre år för gifta eller samboende par och under längst ett år för ensamstående skattskyldiga. I den angivna tiden skall inräknas tid under vilken avdrag för samma förrättning medgetts enligt punkt 3. Avdrag medges dock för längre tid än som sagts nu, om anställningens natur eller andra särskilda skäl talar för det.

Avdrag för kostnad för logi beräknas till belopp motsvarande den faktiska utgiften. För skattskyldiga som avses i punkt 3 ovan medges dock avdrag enligt bestämmelserna i punkt 3 sjunde stycket. Ökningen i kostnaderna för måltider och småutgifter på arbetsorten beräknas antingen enligt utredning om den faktiska kostnadsökningens storlek eller schablonmässigt. Den schablonmässiga ökningen beräknas

1. för skattskyldiga som under de första tre månaderna av bortovaron medgivits avdrag enligt punkt 3 ovan och som alljämt uppbär kostnadsersättning från arbetsgivaren till 100 kronor per dag,

2. för skattskyldiga som medges avdrag enligt första stycket till 75 kronor per dag (*ett halvt maximibelopp*) under de första tre månaderna av bortovaron och därefter samt i fall av dubbel bosättning till 50 kronor per dag (*ett tredjedels maximibelopp*).

Har skattskyldig som har rätt till avdrag för ökade levnadskostnader enligt denna punkt *erhållit* kostförmån skall avdraget reduceras med hänsyn härtill.

Avdrag för kostnad för logi beräknas till belopp motsvarande den faktiska utgiften. För skattskyldiga som avses i punkt 3 ovan medges dock avdrag enligt bestämmelserna i punkt 3 sjunde stycket. Ökningen i kostnaderna för måltider och småutgifter på arbetsorten beräknas antingen enligt utredning om den faktiska kostnadsökningens storlek eller schablonmässigt. Den schablonmässiga ökningen beräknas

1. för skattskyldiga som under de första tre månaderna av bortovaron medgivits avdrag enligt punkt 3 ovan och som alljämt uppbär kostnadsersättning från arbetsgivaren till 70 procent av helt *maximibelopp* per dag,

2. för skattskyldiga som medges avdrag enligt första stycket till *ett halvt maximibelopp* per dag under de första tre månaderna av bortovaron och därefter samt i fall av dubbel bosättning till 30 procent av helt *maximibelopp* per dag.

Har skattskyldig som har rätt till avdrag för ökade levnadskostnader enligt denna punkt *tillhandahållits* kostförmån skall avdraget reduceras med hänsyn härtill, *såvida inte*

*förmånen avser fri kost som tillhandahållits på allmänna transportmedel vid tjänsteresa och som inte utgör skattepliktig intäkt.*

3 b.<sup>6</sup> Den som på grund av sitt arbete vistas på annan ort än sin eller sin familjs hemort, äger rätt till skäligt avdrag för kostnad för en hemresa varje vecka om avståndet mellan hemorten och arbetsorten är längre än 50 kilometer. Avdraget gäller endast kostnad för resa inom riket.

Avdraget skall i regel beräknas efter kostnad för billigaste färdstätt.

Om avståndet mellan hemorten och arbetsorten överstiger sjuhundra kilometer eller resan företagits till eller från Gotland medges dock avdrag för kostnad för flygresa. Om godtagbara allmänna kommunikationer saknas får avdrag medges för kostnader för resa med egen bil enligt den schablon som anges i punkt 4.

Avdraget skall i regel beräknas efter kostnad för billigaste färdstätt.

Avdrag medges dock för kostnad som inte är oskäligen för tåg- eller flygresa. Om godtagbara allmänna kommunikationer saknas får avdrag medges för kostnader för resa med egen bil enligt den schablon som anges i punkt 4.

till 42 §

3.<sup>7</sup> Förmånsvärdet av *fri måltid bestående av ett mål om dagen (lunch eller middag)* är lika med genomsnittspriset i riket för en lunchmåltid av normal beskaffenhet. Förmånsvärdet av *helt fri kost* är lika med 250 procent av nämnda genomsnittspris.

3. Förmånsvärdet av *helt fri kost* beräknas per dag till ett belopp - avrundat till närmaste tiotal kronor - som motsvarar 250 procent av genomsnittspriset i riket för en lunchmåltid av normal beskaffenhet. Förmånsvärdet av *en fri måltid bestående av ett mål om dagen (lunch eller middag)* är lika med 40 procent av förmånsvärdet för *helt fri kost*. Förmånsvärdet av *fri frukost* är lika med 20 procent av förmånsvärdet för *helt fri kost*.

Bidrar arbetsgivaren till kostnaderna för anställds måltid och kommer härigenom den anställdes kostnad för måltiden att understiga genomsnittspriset skall skillnaden tas upp som förmån av delvis fri måltid.

till 48 §

1.<sup>8</sup> Vid tillämpningen av 48 § 4 mom. och denna anvisningspunkt iakttas följande. Som folkpension räknas inte barnpension eller vårdbidrag. Folkpension skall anses utgöra en inte obetydlig del av den skattskyldiges inkomst, om den uppgått till minst 6 000 kronor eller minst en femtedel av den sammanräknade inkomsten. Som folkpension

<sup>6</sup>Senaste lydelse 1990:650.

<sup>7</sup>Senaste lydelse 1990:650.

<sup>8</sup>Senaste lydelse 1992:487.

behandlas även tilläggspension i den mån den enligt lagen (1969:205) om pensionstillskott föranlett avräkning av pensionstillskott. Har folkpension enligt bestämmelserna i 17 kap. 2 § lagen (1962:381) om allmän försäkring samordnats med yrkesskadelivränta eller annan i nämnda lagrum angiven livränta skall vid tillämpning av första, andra respektive tredje stycket första meningen b det särskilda grundavdraget beräknas med ledning av den folkpension som skulle ha utgått om sådan samordning inte skett.

För gift skattskyldig, som uppburit folkpension med belopp som tillkommer gift vars make uppstår folkpension, uppgår det särskilda grundavdraget till 1,325 basbelopp. För övriga skattskyldiga uppgår avdraget till 1,5 basbelopp. För gift skattskyldig, som under viss del av beskattningsåret uppburit folkpension med belopp som tillkommer gift vars make uppstår folkpension och under återstoden av året uppburit folkpension med belopp som tillkommer gift vars make saknar folkpension, uppgår avdraget till 1,5 basbelopp.

För gift skattskyldig, som uppburit folkpension med belopp som tillkommer gift vars make uppstår folkpension, uppgår det särskilda grundavdraget till 1,325 *särskilt* basbelopp enligt 1 kap. 6 § lagen (1962:381) om allmän försäkring. För övriga skattskyldiga uppgår avdraget till 1,5 *särskilt* basbelopp. För gift skattskyldig, som under viss del av beskattningsåret uppburit folkpension med belopp som tillkommer gift vars make uppstår folkpension och under återstoden av året uppburit folkpension med belopp som tillkommer gift vars make saknar folkpension, uppgår avdraget till 1,5 *särskilt* basbelopp.

Det särskilda grundavdraget får dock inte överstiga

a) för skattskyldig som vid utgången av året före beskattningsåret och utgången av beskattningsåret uppstår folkpension samt under hela beskattningsåret botten i Sverige: summan av uppburit sådan pension som enligt fjärde stycket reducerar det särskilda grundavdraget samt

b) för skattskyldig som inte avses i a eller som under beskattningsåret uppburit folkpension i form av förtidspension, halv eller en fjärdedels ålderspension enligt lagen om allmän försäkring eller som avlidit: uppburit folkpension och pensionstillskott som uppburits enligt 2 § eller 2 a § lagen om pensionstillskott. För skattskyldig som har livränta som avses i första stycket sista meningen tillämpas i stället för bestämmelsen i föregående mening a bestämmelsen i föregående mening b om det är till fördel för den skattskyldige.

Det särskilda grundavdraget reduceras med 65 procent av den del av uppburit pension som överstiger det för den skattskyldige enligt andra stycket gällande avdragsbeloppet. Pension som utgår på grund av annan pensionsförsäkring än tjänstepensionsförsäkring reducerar dock inte det särskilda grundavdraget.

För den som vid utgången av året före beskattningsåret inte uppstår folkpension reduceras det särskilda grundavdraget i stället med 65 procent av den del av taxerad inkomst som överstiger det för den skattskyldige enligt andra stycket gällande avdragsbeloppet.

Oavsett vad som i det föregående sagts om reducering föreligger alltid rätt till särskilt grundavdrag med så stort belopp som den skattskyldige skulle ha fått i grundavdrag enligt 48 § 2 eller 3 mom. om dessa bestämmelser i stället hade tillämpats.

till 54 §

3.<sup>9</sup>Skattefrihet enligt 54 § första stycket föreligger om anställningen och vistelsen utomlands varat minst sex månader i den mån inkomsten beskattats i verksamhetslandet. Om anställningen och vistelsen utomlands varat minst ett år i samma land och avsett anställning hos annan än svenska staten, svensk kommun, svensk landstingskommun eller svensk församling medges dock sådan befrielse även om inkomsten inte beskattats i verksamhetslandet på grund av lagstiftning eller administrativ praxis i detta land eller annat avtal än avtal för undvikande av dubbelbeskattning som detta land ingått.

Vad nu sagts gäller dock inte vid anställning ombord på utländskt fartyg. I fråga om sådan anställning gäller vid 1986–1993 års taxeringar att skattefrihet föreligger om anställningen och vistelsen utomlands varat minst sex månader och avsett anställning hos arbetsgivare, som är en inländsk juridisk person eller en här i riket bosatt fysisk person, och anställningen utövats ombord på utländskt fartyg som huvudsakligen går i sådan oceanfart som avses i 1 kap. 7 § 8 fartygssäkerhetsförordningen (1988:594).

Vad nu sagts gäller dock inte vid anställning ombord på utländskt fartyg. I fråga om sådan anställning gäller vid 1986–1994 års taxeringar att skattefrihet föreligger om anställningen och vistelsen utomlands varat minst sex månader och avsett anställning hos arbetsgivare, som är en inländsk juridisk person eller en här i riket bosatt fysisk person, och anställningen utövats ombord på utländskt fartyg som huvudsakligen går i sådan oceanfart som avses i 1 kap. 7 § 8 fartygssäkerhetsförordningen (1988:594).

I tid för vistelse som avses i första och andra styckena får inräknas kortare avbrott för semester, tjänsteuppdrag eller liknande, som inte är förlagda till början eller slutet av anställningen utomlands. Uppehåll i Sverige för här avsedda ändamål får inte sträcka sig längre än som motsvarar högst sex dagar för varje hel månad som anställningen utomlands varar eller under ett och samma anställningsår till mer än 72 dagar.

Har den skattskyldige påbörjat anställningen och kunde det därvid på goda grunder antas att inkomsten av anställningen skulle komma att undantas från skatt i Sverige enligt 54 § första stycket f men inträffar under anställningstiden ändrade förhållanden som medför att villkoren för att undanta inkomsten från skatt i Sverige inte föreligger, skall inkomsten

<sup>9</sup>Senaste lydelse 1991:1866.

likväl undantas från beskattning i Sverige om de ändrade förhållandena beror på omständigheter över vilka den skattskyldige inte kunnat råda och en beskattning skulle te sig uppenbart oskäligen.

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1993 och tillämpas första gången vid 1994 års taxering.

## Lag om ändring i lagen (1992:651) om ändring i kommunalskattelagen (1928:370)

Härigenom föreskrivs

dels att 19 § kommunalskattelagen (1928:370) i paragrafens lydelse enligt lagen (1992:651) om ändring i nämnda lag skall ha följande lydelse,

dels att övergångsbestämmelserna till lagen (1992:651) om ändring i kommunalskattelagen (1928:370) skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*19 §<sup>1</sup>

Till skattepliktig inkomst enligt denna lag räknas *icke*:

vad som vid bodelning tillfallit make eller sambo eller vad som förvärvats genom arv, testamente, fördel av oskift bo eller gåva;

vinst i svenskt lotteri eller vinst vid vinstdragning på här i riket utfärdade premieobligationer och ej heller sådan vinst i utländskt lotteri eller vid vinstdragning på utländska premieobligationer, som uppgår till högst 100 kronor;

ersättning, som på grund av försäkring jämlikt lagen (1962:381) om allmän försäkring, lagen (1954:243) om yrkesskadeförsäkring eller lagen (1976:380) om arbetsskadeförsäkring tillfallit den försäkrade, om icke ersättningen grundas på förvärvsinkomst eller utgör föräldrapenning, så ock sådan ersättning enligt annan lag eller särskild författning, som utgått annorledes än på grund av sjukförsäkring, som nyss sagts, till någon vid sjukdom eller olycksfall i arbete eller under militärtjänstgöring eller i fall som avses i lagen (1977:265) om statligt personskadeskydd eller lagen (1977:267) om krigsskadeersättning till sjömän om icke ersättningen grundas på förvärvsinkomst, ävensom ersättning, vilken vid sjukdom eller olycksfall tillfallit någon på grund av annan försäkring, som icke tagits i samband med tjänst, dock att till skattepliktig inkomst räknas ersättning i form av pension eller i form av livränta i den mån livräntan är skattepliktig enligt 32 § 1 eller 2 mom., så ock ersättning som utgår på grund av trafikförsäkring eller annan ansvarighetsförsäkring eller på grund av skadeståndsförsäkring och avser förlorad inkomst av skattepliktig natur;

belopp, som till följd av försäkringsfall eller återköp av försäkringen utgått på grund av kapitalförsäkring, samt belopp som arbetsgivare utan att försäkring har tecknats för anställdas räkning betalar ut och som motsvarar ersättning på grund av grupplivförsäkring, i den mån beloppet

<sup>1</sup>Lydelse enligt bet. 1992/93:SfU1.

inte väsentligt överstiger vad som utgår för befattningshavare i statens tjänst;

försäkringsersättning eller annan ersättning för skada på egendom, dock att skatteplikt föreligger dels i den mån ersättningen avser annan byggnad än privatbostad eller markanläggning, dels i den mån köpeskilling, som skulle ha influtit om den försäkrade eller skadade egendomen i stället hade sålts, hade varit att hänföra till intäkt av näringsverksamhet och dels i den mån ersättningen eljest motsvarar skattepliktig intäkt av eller avdragsgill omkostnad för näringsverksamhet;

vinstandel, återbäring eller premieåterbetalning, som utgått på grund av annan personförsäkring än pensionsförsäkring eller sådan sjuk- eller olycksfallsförsäkring som tagits i samband med tjänst, samt vinstandel, som utgått på grund av skadeförsäkring, och premieåterbetalning på grund av skadeförsäkring, för vilken rätt till avdrag för premie icke förelegat;

ersättning jämlikt lagen (1956:293) om ersättning åt smittbärare om icke ersättningen grundas på förvärvsinkomst;

periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk intäkt, som icke utgör vederlag vid avyttring av egendom, i den mån givaren enligt 20 § eller punkt 5 av anvisningarna till 46 § icke är berättigad till avdrag för utgivet belopp;

stipendium som är avsett för mottagarens utbildning och inte utgör ersättning för arbete som har utförts eller skall utföras för utgivarens räkning;

stipendium som är avsett för mottagarens utbildning och inte utgör ersättning för arbete eller annan prestation som har utförts eller skall utföras för utgivarens räkning eller eljest i dennes intresse;

stipendium som är avsett för andra ändamål och som inte utgår periodiskt och inte utgör ersättning för arbete som har utförts eller skall utföras för utgivarens räkning;

studiestöd enligt 3 eller 4 kap. studiestödslagen (1973:349), internatbidrag, studielån och resekostnadsersättning enligt 6 och 7 kap. samma lag samt sådant särskilt bidrag vilket enligt av regeringen eller statlig myndighet meddelade bestämmelser utgår till deltagare i arbetsmarknadsutbildning samt med dem i fråga om sådant bidrag likställda, och äger i följd härav de bidragsberättigade icke göra avdrag för kostnader som avsetts skola bestridas med bidrag av förevarande slag;

introduktionsersättning enligt lagen (1992:000) om introduktionsersättning för flyktingar och vissa andra utlänningar;

allmänt barnbidrag och förlängt barnbidrag, samt barnpension enligt lagen om allmän försäkring till den del pensionen efter varje avliden förälder inte överstiger 0,4 basbelopp;

allmänt barnbidrag och förlängt barnbidrag, samt barnpension enligt lagen om allmän försäkring till den del pensionen för varje månad den avser inte överstiger en tolfedel av fyrtio procent eller, vid pension efter båda föräldrarna,



*åttio procent, av basbeloppet den månad pensionen avser samt sådan i 17 kap. 2 § lagen (1962:381) om allmän försäkring angiven livränta i form av efterlevandelivränta till barn enligt lagen (1954:243) om yrkesskadeförsäkring eller enligt annan i nämnda lagrum angiven författning till den del livräntan föranlett minskning av sådan del av barnpension som inte är skattepliktig;*

lön eller annan gottgörelse, för vilken skall erläggas skatt enligt lagen (1958:295) om sjömansskatt;

kontantunderstöd, som utgives av arbetslöshetsnämnd med bidrag av statsmedel;

handikappersättning enligt 9 kap. 2 och 3 §§ lagen om allmän försäkring, sådan del av vårdbidrag enligt 9 kap. 4 och 4 a §§ samma lag som utgör ersättning för merkostnader, ersättning för merutgifter för resor enligt 3 kap. 7 a § samma lag eller enligt 3 kap. 5 d § lagen om arbetsskadeförsäkring eller 10 § lagen om statligt personskadeskydd, särskilt pensionstillägg enligt lagen (1990:773) om särskilt pensionstillägg till folkpension för långvarig vård av sjukt eller handikappat barn samt hemsjukvårdsbidrag och hemvårdsbidrag, som utgår av kommunala eller landstingskommunala medel till den vårdbehövande;

kommunalt bostadstillägg enligt lagen (1962:392) om hustrutillägg och kommunalt bostadstillägg till folkpension;

kommunalt bostadstillägg till handikappade;

bostadsbidrag som avses i lagen (1988:786) om bostadsbidrag;

bidrag enligt lagen (1988:1463) om bidrag vid adoption av utländska barn;

bidrag enligt lagen (1992:148) om särskilt bidrag till ensamstående med barn;

ersättning som fastställts av allmän domstol eller utgått av allmänna medel till den som — utan att det skett yrkesmässigt — inställt sig inför domstol eller annan myndighet, om ersättningen avser reseersättning, traktamente eller ersättning för tidsspillan;

hittelön samt ersättning till den som i särskilt fall räddat person eller egendom i fara eller bidragit till avslöjande eller gripande av person som begått brott;

sedvanlig ersättning till den som lämnat organ, blod eller modersmjölk;

tävlingsvinst som inte hänför sig till anställning eller uppdrag och som utgår i annan form än kontant eller därmed likställd ersättning, om vinsten avser minnesföremål eller värdet inte överstiger 0,03 basbelopp avrundat till närmaste hundratal kronor;

sådan gottgörelse för utgift eller kostnad som arbetsgivare uppburit från personalstiftelse ur medel, för vilka avdrag icke medgivits vid taxering, vid första tillfälle dylika medel finnas i stiftelsen;

gottgörelse som arbetsgivare uppburit från pensionsstiftelse, till den del stiftelsen ej ägt andra medel för att lämna gottgörelsen än sådana för vilka avdrag icke åtnjutits vid avsättning till stiftelsen;

intäkter av försäljning av vilt växande bär och svampar samt kottar som den skattskyldige själv plockat till den del intäkterna under ett beskattningsår inte överstiger 5 000 kronor och inte kan hänföras till näringsverksamhet som utgör rörelse eller till lön eller liknande förmån;

ränta enligt 61 § lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt, 69 § 1 och 2 mom., 69 a § tredje stycket eller 75 a § fjärde stycket uppbördslagen (1953:272), 36 § 3 mom. lagen (1958:295) om sjömansskatt, 50 § lagen (1968:430) om mervärdeskatt, 22 § tullagen (1973:670), 20 § lagen (1982:1006) om avdrags- och uppgiftsskyldighet beträffande vissa uppdragsersättningar, 5 kap. 13 § lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter, 40 § lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter, 24 § lagen (1984:668) om uppboord av socialavgifter från arbetsgivare eller 32 och 34 §§ tullagen (1987:1065);

ränta som enligt bestämmelserna i 3 kap. 23 § 4 och 5 lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter inte redovisas i kontrolluppgift om sådan ränta för den skattskyldige under ett beskattningsår sammanlagt inte uppgår till 500 kronor.

Beträffande ersättning som utfaller på grund av avtalsgruppsjukförsäkring gäller särskilda bestämmelser i 32 § 3 a mom. och punkt 12 av anvisningarna till 22 §.

(Se vidare anvisningarna.)

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1993. De nya bestämmelserna om introduktionsersättning i 19 § tillämpas första gången vid 1994 års taxering. De nya bestämmelserna om ränta i 20 § tillämpas på ränta som belöper på tid efter ikraftträdandet.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1993. De nya bestämmelserna om introduktionsersättning, *stipendium och barnpension* i 19 § tillämpas första gången vid 1994 års taxering. De nya bestämmelserna om ränta i 20 § tillämpas på ränta som belöper på tid efter ikraftträdandet. *Efterlevandelivränta till barn enligt lagen (1954:243) om yrkesskadeförsäkring eller annan i 17 kap. 2 § lagen (1962:381) om allmän försäkring* angiven livränta räknas dock vid 1993 års taxering inte som skattepliktig inkomst till den del livräntan föranlett att barnpension under 1992 utbetalats med lägre belopp

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

Prop. 1992/93:127

*än 0,4 basbelopp vid pension efter  
en förälder och 0,8 basbelopp vid  
pension efter båda föräldrarna.*

## Lag om ändring i lagen (1992:841) om ändring i kommunalskattelagen (1928:370)

Härigenom föreskrivs att 33 § 1 mom. och punkt 23 av anvisningarna till 23 § kommunalskattelagen (1928:370) i paragrafens och anvisningspunktens lydelse enligt lagen (1992:841) om ändring i nämnda lag skall ha följande lydelse.

## 33 §

*1 mom.* Med den begränsning som följer av 2 mom. får från intäkt av tjänst avdrag göras för samtliga utgifter, vilka är att anse som kostnader för fullgörande av tjänsten, såvitt inte för samma kostnader anvisats särskilt anslag, som, på sätt i 32 § 3 mom. är sagt, ej skall tas upp såsom intäkt.

Avdrag får i enlighet härmed ske för, bland annat:

avgifter som den skattskyldige i samband med tjänsten erlagt för egen eller efterlevandes pensionering annorledes än genom försäkring;

hyra eller annan kostnad för tjänste- eller arbetslokal, för vilken den skattskyldige haft att själv vidkännas utgift;

kostnad för arbetsbiträde, som den skattskyldige använt för tjänsts utförande och som han själv avlönat;

förlust å medel, för vilka den skattskyldige varit på grund av sin tjänst redovisningskyldig;

ökad levnadskostnad vid resa i tjänsten utom den vanliga verksamhetsorten som varit förenad med övernattning;

färdkostnad vid resa i tjänsten;

kostnad för facklitteratur, instrument och dylikt, som varit nödigt för tjänstens fullgörande.

I fråga om en inkomstgivande självständigt bedriven verksamhet som ej skall hänföras till näringsverksamhet gäller följande. Avdrag får göras för utgifter som är att anse som kostnader för intäktens förvärvande om de betalats under beskattningsåret. Avdrag får också ske för sådana kostnader om de betalats under *året före* beskattningsåret i den mån de överstiger *det årets* intäkter. Avdrag får inte ske med större belopp än som motsvarar beskattningsårets intäkt av verksamheten. Underskott av en verksamhet får inte dras av mot överskott i en annan verksamhet.

I fråga om en inkomstgivande självständigt bedriven verksamhet som ej skall hänföras till näringsverksamhet gäller följande. Avdrag får göras för utgifter som är att anse som kostnader för intäktens förvärvande om de betalats under beskattningsåret. Avdrag får också ske för sådana kostnader om de betalats under *något av de fem år som närmast föregått* beskattningsåret i den mån de överstiger *respektive års* intäkter. Avdrag får inte ske med större belopp än som motsvarar beskattningsårets intäkt av verksamheten. Underskott av en verksamhet får inte dras av mot överskott i en annan verksamhet.

Ränta på skuld som den skattskyldige ådragit sig för sin utbildning eller annars i och för tjänsten hänförs till inkomst av kapital enligt lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt.

### Anvisningar till 23 §

23. Avdrag får göras för fastighetsskatt och särskild löneskatt på pensionskostnader och speciella för näringsverksamheten utgående skatter och avgifter till det allmänna. Däremot får svenska allmänna skatter inte dras av (se 20 §).

Premie för grupplivförsäkring, som tecknats av fysisk person i hans egenskap av utövare av viss näringsverksamhet, utgör avdragsgill omkostnad i näringsverksamheten. Om den ersättning, som kan komma att utfalla på grund av försäkringen, utgår efter väsentligt förmånligare grunder än vad som gäller enligt grupplivförsäkring för befattningshavare i statens tjänst, skall dock endast den del av premien som kan anses motsvara förmåner enligt grupplivförsäkring för nämnda befattningshavare räknas som omkostnad i näringsverksamheten.

Premie för grupplivförsäkring, som tecknats av fysisk person i hans egenskap av utövare av viss näringsverksamhet, utgör avdragsgill omkostnad i näringsverksamheten. Om den ersättning, som kan komma att utfalla på grund av försäkringen, utgår efter väsentligt förmånligare grunder än vad som gäller enligt grupplivförsäkring för befattningshavare i statens tjänst, skall dock endast den del av premien som kan anses motsvara förmåner enligt grupplivförsäkring för nämnda befattningshavare räknas som omkostnad i näringsverksamheten. *Premie för rese-skyddsförsäkring avseende resa i verksamheten utgör avdragsgill omkostnad i näringsverksamheten.*

Avdrag medges för kostnader för egen hälsovård i den mån förmån av fri sådan vård för anställd är skattefri enligt 32 § 3 b mom. första stycket.

Bestämmelserna i punkt 6 av anvisningarna till 33 § om avdrag för avgift till erkänd arbetslöshetskassa gäller också beträffande inkomst av näringsverksamhet.

Bestämmelserna i punkt 4 av anvisningarna till 33 § om avdrag för kostnader för resor till och från arbetsplatsen och i 33 § 2 mom. om begränsning i rätten till avdrag för sådana kostnader gäller också beträffande inkomst av näringsverksamhet. Om den skattskyldige har kostnader för sådana resor både i inkomstslaget tjänst och i inkomstslaget näringsverksamhet skall begränsningen avse de sammanlagda kostnaderna och i första hand medföra en minskning av avdraget i inkomstslaget tjänst.

## Lag om ändring i uppbördslagen (1953:272)

Härigenom föreskrivs att 8 § uppbördslagen (1953:272)<sup>1</sup> skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*8 §<sup>2</sup>

Åtnjuter skattskyldig jämte kontant inkomst andra förmåner skall preliminär A-skatt beräknas efter inkomstförmånernas sammanlagda värde. Har den skattskyldige utgett ersättning för en förmån skall förmånsvärdet sättas ned med ersättningens belopp.

Värdet av bilförmån skall beräknas enligt punkt 2 av anvisningarna till 42 § kommunalskattelagen (1928:370). Tredje stycket andra meningen av nämnda anvisningspunkt skall dock tillämpas endast i fall som avses i sjätte stycket nedan.

Värdet av bilförmån skall beräknas enligt punkt 2 av anvisningarna till 42 § kommunalskattelagen (1928:370). Tredje stycket andra meningen av nämnda anvisningspunkt skall dock tillämpas endast i fall som avses i sjätte stycket nedan. *Värdet av förmån av räntefritt lån eller lån där räntan understiger marknadsräntan skall beräknas enligt punkt 10 tredje femte styckena av anvisningarna till 32 § kommunalskattelagen.*

Värdet av förmån av bostad som är belägen här i riket och som inte är semesterbostad skall beräknas enligt följande grunder. Riket delas in i områden som är väsentligen enhetliga i fråga om boendekostnader. Förmånsvärdet av en bostad inom varje område skall bestämmas till det genomsnittliga värdet för jämförbara bostäder inom området. Om bostaden är belägen utom tätort med närmaste omgivning skall dock värdet bestämmas till det lägsta av nämnda genomsnittsvärden reducerat med tio procent.

Värdet av annan förmån än som avses i andra och tredje styckena skall beräknas enligt 42 § andra stycket kommunalskattelagen samt punkt 1 andra och tredje styckena och punkt 3 av anvisningarna till den paragrafen.

Föreligger fall som avses i punkt 4 andra stycket av anvisningarna till 42 § kommunalskattelagen får skattemyndigheten bestämma värdet av förmånen med hänsyn härtill.

<sup>1</sup>Lagen omtryckt 1991:97.

<sup>2</sup>Senaste lydelse 1992:489.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

Om skattemyndigheten bestämt värdet av förmånen enligt bestämmelserna i 5 § andra stycket lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare skall detta värde användas även vid beräkning av preliminär A-skatt.

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1993 och tillämpas första gången i fråga om preliminär skatt för år 1993.

## Lag om ändring i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter

Härigenom föreskrivs att 2 kap. 6 § lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter skall ha följande lydelse.

## 2 kap.

6 §<sup>1</sup>

För den som inte haft inkomst av aktiv näringsverksamhet eller annan inkomst av tjänst än folkpension och pensionstillskott enligt 2 § lagen (1969:205) om pensionstillskott eller allmän tilläggspension som föranlett avräkning av sådant pensionstillskott gäller i stället för vad som sägs i 4 § första stycket 1 följande. Skyldighet att lämna självdeklaration föreligger endast om den uppburna pensionen överstiger för gift skattskyldig som inte under någon del av året uppburit pension med belopp som tillkommer gift vars make saknar folkpension 1,325 basbelopp och för annan skattskyldig 1,5 basbelopp.

För den som inte haft inkomst av aktiv näringsverksamhet eller annan inkomst av tjänst än folkpension och pensionstillskott enligt 2 § lagen (1969:205) om pensionstillskott eller allmän tilläggspension som föranlett avräkning av sådant pensionstillskott gäller i stället för vad som sägs i 4 § första stycket 1 följande. Skyldighet att lämna självdeklaration föreligger endast om den uppburna pensionen överstiger för gift skattskyldig som inte under någon del av året uppburit pension med belopp som tillkommer gift vars make saknar folkpension 1,325 *särskilt* basbelopp enligt 1 kap. 6 § lagen (1962:381) om allmän försäkring och för annan skattskyldig 1,5 *särskilt* basbelopp.

Som folkpension räknas inte barnpension och vårdbidrag.

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1993 och tillämpas första gången vid 1994 års taxering.

<sup>1</sup>Senaste lydelse 1990:1136.



Lag om upphävande av lagen (1980:865) mot skatteflykt

Härigenom föreskrivs att lagen (1980:865) mot skatteflykt<sup>1</sup> skall upphöra att gälla vid utgången av år 1992. Den upphävda lagen tillämpas dock alljämt på rättshandlingar som företagits under tiden den 1 januari 1981—den 31 december 1992.

<sup>1</sup>Senaste lydelse av lagen 1990:302 och ikraftträdandebestämmelserna 1990:1464.

Lag om avdrag för kostnader för bilresor till och från arbetsplatsen vid 1994 års taxering

Härigenom föreskrivs följande.

Avdrag för kostnad för resa med egen bil till och från arbetsplatsen enligt punkt 4 av anvisningarna till 33 §§ kommunalskattelagen (1928:370) skall vid 1994 års taxering medges, i stället för enligt schablon som anges i andra stycket nämnda anvisningspunkt, med 1 krona 20 öre per kilometer.

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1993.

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 10 november 1992

Närvarande: statsrådet B. Westerberg, ordförande, och statsråden Laurén, Hörnlund, Thurdin, Hellsvik, Wibble, Björck, Könberg, Lundgren

Föredragande: statsrådet Lundgren

---

## Proposition om vissa frågor om beskattning av inkomst av tjänst m.m.

### 1 Ärendet och dess beredning

I januari 1992 tillkallades efter regeringens bemyndigande en särskild utredare, regeringsrådet Arne Bækkevold, med uppdrag att se över vissa regler i inkomstslaget tjänst. Bakgrunden var att vissa inslag i 1990/91 års skattereform kritiserats för att bl.a. ge upphov till administrativt krångel. En huvuduppgift för utredaren har därför varit att se över vissa materiella regler och försöka åstadkomma regler som är enklare att hantera för skattskyldiga och arbetsgivare. Utredningen har antagit namnet Utredningen om tjänsteinkomstbeskattning.

Vissa frågor har i enlighet med direktiven förtursbehandlats och redovisats i ett i juni 1992 avgivet betänkande, (SOU 1992:57) Beskattning av vissa naturaförmåner m.m.

Betänkandet har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna bör fogas till protokollet i detta ärende som *bilaga 1*. En sammanställning av remissyttrandena har upprättats inom Finansdepartementet och finns tillgänglig i lagstiftningsärendet (dnr 3323/92).

Jag skall i det följande behandla de frågor som tas upp i betänkandet.

Jag kommer dessutom att föreslå några andra förändringar än de som föranleds av förslagen i betänkandet.

En gäller en inskränkning i skattefriheten för vissa utbildningsstipendier. En annan är att reglerna om avdrag för kostnader för hemresor för den som på grund av sitt arbete vistas på annan ort än sin eller sin familjs hemort ändras på så sätt att det i större utsträckning blir möjligt att få avdrag för kostnader för tåg- och flygresor.

Därefter föreslår jag som ett led i regeringens arbete för att öka rätts-säkerheten att lagen (1980:865) mot skatteflykt, den s.k. generalklausulen, slopas fr.o.m. den 1 januari 1993.

Jag tar slutligen upp följande frågor, nämligen avdrag för kostnader för resor mellan bostad och arbetsplats med egen bil, mindre justeringar i reglerna om skattefrihet för barnpension och särskilt grundavdrag för pensionärer samt en förlängning av den s.k. sexmånadersregeln för sjömän.

Regeringen beslutade den 15 oktober 1992 att inhämta Lagrådets yttrande över vissa lagförslag. De till Lagrådet remitterade lagförslagen bör fogas till protokollet som *bilaga 2*. Lagrådets yttrande bör fogas till protokollet som *bilaga 3*.

Lagrådet har kommit med vissa synpunkter rörande utformningen av bestämmelserna beträffande beskattningen av representationsmåltider och skattefriheten för vissa utbildningsstipendier. Jag återkommer till Lagrådets synpunkter i specialmotiveringen (avsnitt 9.1 och 9.2).

Vissa ändringar av redaktionell karaktär har företagits i förhållande till de till Lagrådet remitterade förslagen.

## 2 Förändringar i inkomstslaget tjänst

### 2.1 Allmänna synpunkter

I samband med skattereformen företogs omfattande förändringar i inkomstslaget tjänst. Förändringarna berörde bl.a. traktamentsbeskattningsreglerna samt värderingen av vissa förmåner såsom fria måltider och lån på förmånliga villkor. De nya reglerna som i huvudsak tillämpas fr.o.m. 1992 års taxering, har i vissa delar kritiserats för att ge upphov till administrativt krångel för anställda och arbetsgivare. Andra inslag i skattereformen har kritiserats för att medföra beskattningseffekter som i vissa fall inte kan anses skäligen. Det sistnämnda gäller t.ex. reglerna om lån från arbetsgivaren på förmånliga villkor.

Mot bakgrund av bl.a. denna kritik tillkallades den inledningsvis nämnde särskilde utredaren. Huvuduppgiften för utredningen är enligt direktiven att se över reglerna i inkomstslaget tjänst i syfte att åstadkomma enklare och mer lättillämpade regler så att administrativt krångel och olikformig regeltillämpning minimeras för såväl enskilda som arbetsgivare.

I det nu avgivna delbetänkandet redovisas vissa frågor som behandlats med förtur. Dessa gäller beskattning av kostförmåner, vissa traktamenten m.m., personalvårdsförmåner, förmånliga lån och hobbyinkomster. I fråga om traktamenten och avdrag för ökade levnadskostnader har förtursbehandlingen i huvudsak begränsats till frågor som har samband med kostförmåner vid tjänsteresor.

Utredningens förslag har överlag fått ett positivt bemötande av remissinstanserna. Även för egen del kan jag, på något undantag när, ansluta mig till utredningens förslag. Dessa bör därför i allt väsentligt genomföras. På ett par punkter, som jag återkommer till i det följande, anser jag emellertid att det finns anledning att avvika från vad utredningen föreslagit.

Innan jag går in på förslagen i detalj vill jag mot bakgrund av ett uttalande av Kammarrätten i Stockholm ta upp en principiell fråga. Kammarrätten påpekar att skattereformen har varit i kraft så kort tid att det är naturligt att en mer fördjupad erfarenhet avbidas innan större

ändringar vidtas. Kammarrätten uttalar vidare att den kritik som enligt utredningsbetänkandet riktats mot vissa inslag i reformen väsentligen bygger på önskemål som syftar till att tillgodose olika särintressen.

Jag vill framhålla att jag för egen del kan instämma i vad Kammarrätten framfört. I bl.a. direktiven till utredningen har jag också påpekat att en hel del av de svårigheter av administrativ art som uppstått i samband med skattereformen kan antas vara av övergångskaraktär och därför kommer att minska när rutiner och praxis utbildats. Jag har i direktiven vidare understrukt att principen att olika typer av förmåner skall beskattas likformigt, oavsett om de utgår i form av kontantlön eller naturaförmåner, ligger fast. Det finns därför anledning att nu vara återhållsam med förändringar. De förslag som läggs fram i det följande har enligt min bedömning karaktär av detaljjusteringar i regelsystemet vilka inte rubbar de grundläggande principerna. Det finns således enligt min mening från principiella utgångspunkter inga hinder mot att genomföra dem.

## 2.2 Kostförmån, traktamenten m.m.

Frågorna om kostförmån och avdrag för ökade levnadskostnader har ett nära samband varför jag väljer att behandla dem i ett sammanhang.

Innan jag går in på förslagen till regeländringar skall jag först kortfattat redogöra för gällande regler på det aktuella området.

### 2.2.1 Gällande rätt

#### *Kostförmån*

Bestämmelserna om beskattning av kostförmån återfinns i punkt 3 andra stycket av anvisningarna till 32 §, 42 § tredje stycket och punkt 3 av anvisningarna till 42 § kommunalskattelagen (1928:370), KL. Förmånsvärdet av fri måltid bestående av ett mål om dagen (lunch eller middag) är lika med genomsnittspriset i riket för en lunchmåltid av normal beskaffenhet medan förmånsvärdet av helt fri kost är lika med 250 % av nämnda genomsnittspris. Bidrar arbetsgivaren till kostnaderna för anställds måltid och kommer härigenom den anställdes kostnad för måltiden att understiga genomsnittspriset skall skillnaden mellan vad den anställda betalar för måltiden och genomsnittspriset tas upp som förmån av fri måltid. Reglerna torde medföra att även om arbetsgivarens subvention av måltiden understiger skillnaden mellan genomsnittspriset och det pris den anställda betalar skall den anställda förmånsbeskattas för hela denna skillnad.

Riksskatteverket, RSV, har för år 1992 fastställt genomsnittspriset för en lunchmåltid till 44 kr 40 öre (RSFS 1991:27). Detta genomsnittspris representerar enligt RSV:s rekommendationer (RSV Dt 1991:24) en lunchmåltid av normal beskaffenhet med beaktande av olika måltidsalternativ, dvs. såväl med som utan måltidstillbehör.

Förmånsbeskattning blir aktuell endast om arbetsgivaren lämnat någon form av subvention till den anställda. Det kan därför inte bli aktuellt att beskatta en anställd i den situationen att en personalrestaurang på grund

av t.ex. stordriftsfördelar kan hålla ett pris som understiger det genomsnittliga lunchpriset och där marknadsmässiga villkor styr förhållandet mellan arbetsgivare och restauratören (se prop. 1989/90:110, s. 328).

Fri kost är en skattepliktig förmån oavsett om den tillhandahålls fortlöpande eller endast vid särskilda tillfällen, såsom under tjänsteresa/förrättning, tjänstgöring på annan ort, kurser, kongresser, konferenser, studieresor o.d. medan fri måltid i samband med representation (extern eller intern) och liknande enligt RSV:s rekommendationer inte är skattepliktig.

Begreppet representation definieras inte i skattelagstiftningen men det återfinns i punkt 1 av anvisningarna till 20 § KL. Där anges att utgifter för representation och liknande ändamål är att hänföra till omkostnader i förvärvskälla endast under förutsättning att utgifterna har ett omedelbart samband med verksamheten såsom då fråga uteslutande är om att inleda eller bibehålla affärsförbindelser och liknande eller då utgifterna avser jubileum för företaget, invigning av mera betydande anläggningar för verksamheten, stapelavlöpning eller jämförliga händelser eller då utgifterna är att hänföra till personalvård.

RSV har utfärdat rekommendationer om avdrag för representationskostnader m.m. att tillämpas fr.o.m. 1992 års taxering (RSV Dt 1991:20). Enligt dessa rekommendationer hör till extern representation bl.a. affärsförhandlingar, jubileum, invigning av anläggningar, demonstrationer och visningar. Med intern representation avses enligt RSV:s anvisningar (RSV Dt 1991:24) bl.a. personalfester, informationsmöten med personalen, interna kurser och planeringskonferenser. En förutsättning är att det är fråga om i huvudsak interna möten, att sammankomsten har en varaktighet på högst en vecka, att det inte är fråga om möten som regelbundet hålls med kort mellanrum samt att det är gemensamma måltidsarrangemang.

#### *Traktamenten och avdrag för ökade levnadskostnader*

Med traktamente avses sådan extra ersättning utöver lön som utgår för anställd vid resa i tjänsten utanför den vanliga verksamhetsorten. Med dagtraktamente avses ersättning som utgår för att täcka kostnadsökningen för måltider samt diverse småutgifter. Med natttraktamente avses ersättning som utgår för logikostnader. Beskattningen av traktamenten regleras i punkt 3 av anvisningarna till 33 § KL.

Traktamentsersättning är skattepliktig inkomst för den som erhållit ersättningen. Avdrag medges dock för bl.a. ökade levnadskostnader vid resa i tjänsten utom den vanliga verksamhetsorten som varit förenad med övernattning. Med den vanliga verksamhetsorten förstås i regel ett område inom ett avstånd av 50 kilometer från den skattskyldiges tjänsteställe.

Om arbetsgivaren utgett traktamente för förrättning i Sverige medges den skattskyldige avdrag med belopp motsvarande den uppburna ersättningen, dock högst med helt maximibelopp för dag som är 150 kr. Maximibeloppet avser kostnadsökning för måltider och småutgifter under varje hel dag som tagits i anspråk för resan.

Har arbetsgivaren inte utgett traktamente har den skattskyldige rätt till schablonavdrag med 75 kr per dag, om han gör sannolikt att han har haft sådan merkostnad.

För att få avdrag med högre belopp än schablonavdragen krävs att den skattskyldige kan visa att kostnadsökningen varit större totalt sett vid samtliga förrättningar inom riket under hela året i samma anställning.

Avdrag för kostnad för logi vid förrättning inom riket medges med belopp motsvarande den faktiska utgiften. Kan den skattskyldige inte visa logikostnaden medges avdrag med belopp motsvarande ersättning som uppburits från arbetsgivaren. Detta avdrag får dock inte överstiga maximibeloppet för natt som är 75 kr.

Avdrag för fördyrade levnadskostnader skall reduceras om den skattskyldige erhållit kostförmån samtidigt som han uppburit traktamente. RSV har utfärdat rekommendationer om avdrag för ökade levnadskostnader (RSV Dt 1992:2) och i dessa anges med vilka belopp schablonavdragen bör reduceras när kostförmån erhållits.

Har arbetet varit förlagt till samma ort inom riket mer än tre månader i sträck bedöms avdragsrätten enligt reglerna för tillfälliga arbeten m.m. och för dubbel bosättning i punkt 3 a av anvisningarna till 33 § KL.

Ökningen i kostnader för måltider och småutgifter på arbetsorten beräknas efter de tre första månaderna, antingen enligt utredning om den faktiska kostnadsökningens storlek eller schablonmässigt, till 100 kr per dag för skattskyldig som under de tre första månaderna av bortovaron medgetts avdrag för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa utom den vanliga verksamhetsorten och som alltjämt uppbär kostnadsersättning från arbetsgivaren. Även efter tremånadersperioden skall avdrag för ökade levnadskostnader reduceras om den skattskyldige erhållit kostförmån.

### 2.2.2 Förenklingar av regelsystemet

**Mitt förslag:** Fri kost som åtnjuts på allmänna transportmedel vid tjänsteresa och fri frukost som åtnjuts på hotell eller liknande inrättning blir skattefri om kosten obligatoriskt ingår i priset för resan eller rummet.

Avdraget för ökade levnadskostnader skall inte reduceras för tillhandahållna förmåner på allmänna transportmedel, men det skall däremot reduceras för övriga tillhandahållna måltider och således även för skattefria hotellfrukostar och representationsmåltider.

Skattefriheten för representationsmåltider lagregleras.

Schablonbeloppen för avdrag för ökade levnadskostnader relateras till basbeloppet.

Schablonvärderingen av kostförmån ändras så att öretal inte kan uppkomma vid värderingen.

**Utredningens förslag:** Överensstämmer med mitt.

**Remissinstanserna:** Majoriteten av remissinstanserna godtar utredningens förslag. Flera remissinstanser, t.ex. *Kommunförbundet* och *SAV* anser dock att även kostförmån i samband med s.k. extern utbildning skall vara skattefri. *Riksgäldskontoret* föreslår att traktamentsbeloppet för tjänsteresa skall justeras nedåt eftersom hotellfrukost nästan alltid ingår i priset för hotellrummet. *RSV* och *Kammarrätten i Stockholm* ställer sig tveksamma till den av utredningen föreslagna lydelsen av punkt 3 av anvisningarna till 32 § KL. De anser att det behövs ytterligare utredning innan beskattningsrätten vid naturaförmåner kan hänföras till åtnjutandet i stället för som i dag till tillhandahållandet av förmånen. *Överbefälhavaren* föreslår att värdet av fri kost vid förbandsövningar skall reduceras till noll samt att begreppet "vanliga verksamhetsorten" skall ändras för reservofficerare. *Länsrätten i Kronobergs län* och *SAV* anser inte att traktamentsbeloppen skall relateras till basbeloppet, beloppen skall vara klart angivna i lagtexten. *Lunchfrämjandet* efterlyser en utvärdering om hur den slopade skattesubventionen av måltidsförmåner påverkat dels arbetstagarnas matvanor, dels restaurangbranschen. *LO, Hotell- och Restauranganställdas Förbund* och *Svenska Restauratörförbundets Arbetsgivareförening* anser att värdet av kostförmån för restauranganställda skall sättas ned med hänsyn till att s.k. obligatorisk inackordering i kost ingår i de restauranganställdas anställningsavtal. *SACO* anser att maximibeloppet för dagtraktamente skall höjas till 1 % av basbeloppet eftersom det nuvarande beloppet är för lågt. *Organisationerna (Svenska Bankföreningen, Bankinstitutens Arbetsgivareorganisation och Sveriges Föreningsbank)* anser att avdraget för ökade levnadskostnader inte behöver reduceras på grund av åtnjuten hotellfrukost. *Svenska revisorsamfundet SRS* anser att nattraktamentet behöver höjas. *Länsrätten i Stockholms län* anser slutligen att det är en risk för att skattefrihet för måltider på allmänna transportmedel och hotellfrukostar kan "sprida sig" med ytterligare erbjudanden om måltider och förfriskningar som ingår i priset för tjänsten.

**Skälen för mitt förslag:** En av utredningens uppgifter är att föreslå förenklingar av det rådande regelsystemet så att komplikationer av administrativ art som skattereformen gett upphov till elimineras. Ett problem som uppmärksammats är att det är svårt för arbetsgivare att kontrollera om kostförmån utnyttjats eller inte vid tjänsteresor samt att det är administrativt krångligt att hantera den mängd av småbelopp som det här rör sig om. De fall som orsakat mest problem i den praktiska tillämpningen är *måltider på allmänna transportmedel* samt *hotellfrukostar*.

Vad först beträffar allmänna transportmedel ingår måltider ofta i det pris som arbetsgivaren betalar för färdbiljetten och någon möjlighet att köpa en färdbiljett som inte inkluderar måltiderna finns inte. Framför allt gäller detta vid flygresor. Till skillnad från de flesta fall när fri kost tillhandahålls av arbetsgivaren har denne i dessa fall således inte någon valmöjlighet. Han ådrar sig automatiskt den administrativa hantering som följer med en kostförmån. När det gäller fri frukost på hotell finns vissa



likheter med måltider på transportmedel. Förmånen är ofta förekommande och rör i det enskilda fallet endast ett mindre värde. Arbetsgivaren kan inte heller här alltid välja att skaffa ett hotellrum där frukost inte ingår i priset.

Skattefrihet för dessa förmåner kan antas medföra betydande administrativa lättnader utan att för den skull några påtagliga skatteförmåner uppkommer för de anställda. Jag föreslår därför att skattefrihet införs för fri kost som åtnjuts på allmänna transportmedel vid tjänsteresa och för fri frukost som åtnjuts på hotell eller liknande inrättning om kosten obligatoriskt ingår i priset för resan eller rummet.

De principiella invändningar som kan riktas mot ett sådant undantag väger enligt min mening inte särskilt tungt när det gäller förmåner som utgår under så pass speciella förhållanden. En viss "spridningsrisk" av det slag Länsrätten i Stockholms län tar upp i sitt yttrande torde i och för sig finnas. Jag bedömer emellertid denna risk som liten, bl.a. då det ligger i arbetsgivarens intresse att hålla nere kostnaderna. Det finns emellertid anledning att noga följa den fortsatta utvecklingen på området.

Av principiella skäl bör avdraget för ökade levnadskostnader reduceras om kostförmån tillhandahålls. Jag delar utredningens uppfattning att det i och för sig inte finns anledning till avsteg härifrån på grund av att kostförmån undantas från beskattning. Såsom utredningen påpekat torde det i regel också förhålla sig så att arbetsgivare reducerar traktamentsersättningen i den mån han tillhandahåller kostförmåner. Någon svårighet för arbetsgivaren att veta när en anställd tillhandahållits kostförmån föreligger ju normalt inte. Ett undantag förefaller dock vara kostförmåner på allmänna transportmedel - i första hand vid flygresor. Någon reduktion synes i dessa fall ofta inte ske i praktiken. Anledningen till det torde främst vara att det, bl.a. på grund av måltidernas skiftande karaktär, många gånger är oklart om en skattepliktig förmån erhållits. Förenklingsskäl talar för att man i dessa avseenden så långt som möjligt försöker anpassa skattereglerna till de rutiner som gäller på arbetsmarknaden. Jag föreslår därför att avdragsreduktion inte bör ske beträffande kostförmåner på allmänna transportmedel men att sådan reduktion däremot bör ske i övrigt.

Enligt RSV:s rekommendationer (RSV Dt 1991:24) är fri måltid i samband med *representation* (extern eller intern) och liknande inte skattepliktig. Någon begränsning till representation vid enstaka tillfällen har inte direkt uppställts. Såvitt gäller intern representation har dock denna i rekommendationen definierats på ett sådant sätt att undantaget för kostförmån kommer att gälla i stort sett bara enstaka tillfällen eller kortare tidsperioder.

Utredningen har föreslagit att RSV:s rekommendationer om undantaget från förmånsbeskattning beträffande representationsmåltider skall kvarstå oförändrade och att skattefriheten skall lagfästas. Jag instämmer i förslaget.

Några remissinstanser har föreslagit att skattefriheten för fri kost vid representation skall sträckas ut till att gälla även vid externa kurser. Jag anser emellertid inte att begreppet representation bör ges en mer

vidsträckt innebörd än som nu skett i verkets rekommendationer. Jag återkommer till frågan i specialmotiveringen.

Förslaget föranleder ändringar i punkt 3 av anvisningarna till 32 § KL.

Med nuvarande system kan *värde av kostförmån* komma att hamna på ett belopp som innehåller ören. Detta medför administrativt arbete som inte framstår som motiverat. En avrundning till närmaste hela kronotal bör därför i vart fall ske. En avrundning av genomsnittspriset för en lunchmåltid till en hel krona eller femtal kronor medför dock att värdet för helt fri kost kan komma att hamna på värden med öretal. Om man däremot först räknar ut värdet för helt fri kost och avrundar detta belopp till närmaste tiotal kronor och därefter bryter ut värdet av en måltid från detta belopp undviker man att hamna på öretal. Jag anser att en sådan avrundning är motiverad ur förenklingssynpunkt. Detta föranleder en ändring i punkt 3 av anvisningarna till 42 § KL.

Utredningen har föreslagit att schablonbelopp för *avdrag för ökade levnadskostnader* skall relateras till basbeloppet i stället för som i dag anges i nominella belopp i lagtexten. Fördelarna med en sådan koppling är att man inte behöver göra lagändringar som endast har till syfte att justera avdragets nominella belopp. Maximibeloppet för dag skulle med en konstruktion som anknyter till basbeloppet kunna bestämmas till 0,5 % av det för beskattningsåret gällande basbeloppet, avrundat till närmaste tiotal kronor och maximibeloppet för natt skulle i enlighet härmed bestämmas till hälften härav. Det reducerade avdragsbeloppet efter de tre första månaderna bör lämpligen bestämmas till 70 % av helt maximibelopp och det i punkt 3 a av anvisningarna till 33 § KL angivna avdraget uppgående till ett tredjedels maximibelopp, dvs. 50 kr, bör bestämmas till 30 % av maximibeloppet. Procentsatserna har bestämts till hela tiotal för att inte schablonbeloppen skall hamna på öretal.

En nackdel med en koppling till basbeloppet är att det inte lika lätt går att av lagtexten utläsa beloppets storlek. Jag anser emellertid att fördelarna med att få en kontinuerlig automatisk omräkning av beloppen väger tyngre. Reglerna bör därför ändras i enlighet med utredningens förslag. Detta föranleder ändringar i punkterna 3 och 3 a av anvisningarna till 33 § KL.

Utredningen har föreslagit att punkt 3 av anvisningarna till 32 § KL skall ändras på så sätt att kriteriet för att beskattning av en naturaförmån skall inträda ändras *från tillhandahållits till åtnjutits*. Det skulle således inte vara tillräckligt för att beskattning skall ske att en förmån enbart tillhandahållits en skattskyldig utan den skattskyldige skall även ha åtnjutit förmånen för att förmånsbeskattning skall utlösas. RSV och Kammarrätten i Stockholm har i sina remissvar ställt sig tvekan till den föreslagna ändringen. De anser att det behövs ytterligare utredning av konsekvenserna av den föreslagna förändringen innan denna kan ske. Jag delar dessa remissinstansers uppfattning och är således inte beredd att nu föreslå en sådan förändring. Det förefaller lämpligt att utredningen ytterligare får penetrera frågeställningen.

Frågan om beskattning av *kostförmån för restauranganställda* och liknande grupper har tagits upp av flera remissinstanser. Dessa har ansett

det felaktigt att restauranganställda skall beskattas för det av RSV fastställda schablonvärdet av måltidsförmån eftersom priset för luncherna för restauranganställda oftast endast motsvarar arbetsgivarens marginalkostnader för lunchmåltider.

Det ligger i sakens natur att en schablonvärdering av förevarande slag i vissa fall innebär en övervärdering och i andra fall en undervärdering av den förmån som utgår. Det är vidare att märka att utgångspunkten för schablonregeln är att värderingen skall ske - inte på grundval av arbetsgivarens kostnader för lunchförmånen - utan på grundval av genomsnittspriset i riket för en lunchmåltid av normal beskaffenhet. Värderingen skall således ske med utgångspunkt i det pris som en måltid normalt betingar på en lunchrestaurang utan hänsyn till om måltiden tillhandahålls i en lunchmatsal hos arbetsgivaren eller i en vanlig restaurang för allmänheten och också utan hänsyn till priset i det enskilda fallet. Det kan mot denna bakgrund knappast komma i fråga att låta arbetsgivarens kostnader för måltiden påverka värderingen av förmånen. Den omständigheten att kostförmånen reglerats i en grupp anställdas anställningsavtal bör inte heller påverka skattereglernas utformning. Utvecklingen har under senare år gått i motsatt riktning. Exempel härpå är att kopplingen till de statliga kollektivavtalen har slopats vad gäller traktamentsbeskattningen.

Beträffande de frågor Överbefälhavaren tar upp i sitt yttrande vill jag uttala följande. Jag anser att det inte finns tillräckliga skäl att göra fri kost vid förbandsövningar skattefria. Den nedsättning till halvt förmånsvärde som nu sker enligt RSV:s rekommendationer får enligt min mening anses rimlig. Frågan om vanliga verksamhetsorten för reservofficerare har samband med frågor rörande resor till arbetet vid tillfälliga anställningar m.m. Det kan finnas anledning att återkomma till de problem som föreligger på detta område i ett annat sammanhang.

Slutligen vill jag i detta sammanhang ta upp en fråga som bl.a. Skatteutskottet aktualiserat.

Skatteutskottet har i betänkandet 1991/92:SkU20 uttalat att det är angeläget att utredningen också redovisar *konsekvenserna av det nya systemet med avseende på hur lunchätandet påverkas* och hur eventuella förändringar har påverkat branschen och de anställda. Flera remissinstanser har också efterlyst denna undersökning.

Först vill jag påpeka att det inte ålegat utredningen enligt de direktiv (Dir. 1992:3) som utfärdats att företa denna undersökning och utredningen har inte heller haft möjlighet att företa en sådan undersökning med hänsyn till den tid som stått den till buds. Jag har emellertid inhämtat att utredningen haft ett stort antal överläggningar med företrädare för näringsliv och organisationer rörande bl.a. lunchsubventionerna och härigenom fått en god inblick i de problem som de nuvarande reglerna gett upphov till. Dessa erfarenheter har legat till grund för de förslag utredningen nu lagt fram.

En undersökning av det slag Skatteutskottet efterfrågat förefaller enligt min bedömning vara förenad med flera svårigheter. Många andra faktorer än de ändrade skattereglerna har således sannolikt påverkat lunchätandet

efter skattereformens genomförande såsom t.ex. den höjda mervärdesskatten för restauranger, den allmänna lågkonjunkturen och den ökade arbetslösheten. Det torde således vara vanskligt att med någon större säkerhet avgöra vilka effekter som beror just på de ändrade skattereglerna.

Med hänsyn till vad skatteutskottet uttalat är jag emellertid ändå beredd att ta initiativ till att en sådan undersökning företas. Det är dock inte en uppgift som lämpar sig för utredningen utan bör ske i annat sammanhang.

### 2.3 Förmån i form av reseförsäkring

**Mitt förslag:** Reseförsäkringar som tecknats för anställds tjänsteresor blir skattefria.

Premie för reseskyddsförsäkring avseende resa i verksamheten skall utgöra avdragsgill omkostnad i näringsverksamhet.

**Utredningens förslag:** Överensstämmer med mitt såvitt avser reseförsäkringar i inkomstslaget tjänst.

**Remissinstansernas inställning:** RSV påpekar att regler motsvarande skattefriheten för reseförsäkringar i inkomstslaget tjänst även bör införas i inkomstslaget näringsverksamhet.

**Skälen för mitt förslag:** Värde av försäkring som arbetsgivaren betalar för den anställde är skattepliktig intäkt. Reseförsäkring som arbetsgivaren betalar för den anställde vid tjänsteresor är således en skattepliktig förmån.

Med hänsyn dels till det administrativa merarbete som beskattning av förmån av reseförsäkring medför och dels till att skatteintäkterna från beskattningen av denna förmån är låga föreslår jag att reseförsäkringar som tecknats för anställds tjänsteresor blir skattefria. Detta föranleder en ändring i punkt 3 av anvisningarna till 32 § KL. Jag delar RSV:s uppfattning att en motsvarande bestämmelse också i likformighetens intresse bör införas såvitt avser egenföretagares reseförsäkringar. Kostnad för en sådan reseförsäkring bör således bli avdragsgill i inkomstslaget näringsverksamhet. Detta föranleder en ändring i punkt 23 av anvisningarna till 23 § KL.

### 2.4 Personalvårdsförmåner

**Min bedömning:** Nuvarande regler angående personalvårdsförmåner behålls tills vidare oförändrade.

**Utredningens förslag:** Överensstämmer med mitt.

**Remissinstanserna:** Majoriteten av de remissinstanser som uttalat sig i denna fråga tillstyrker utredningens förslag att behålla nuvarande regler.

*Näringslivets Skattedelegation* och *Köpmannaförbundet* anser dock att personalrabatt skall få betalas ut i efterhand och inte endast vid inköpstillfället för att vara skattefri. *Organisationerna* hävdar att lån med förmånlig ränta är en personalvårdsförmån för anställda inom bankerna. *Svenska Golfförbundet* menar att golf är en sport som skall hänföras till skattefri motionsidrott.

**Skälen för min bedömning:** Med personalvårdsförmåner avses förmåner som inte är ett direkt vederlag för utfört arbete utan avser enklare åtgärder av mindre värde vilka syftar till att skapa trivsel i arbetet eller liknande eller utgår på grund av sedvänja inom det yrke eller den verksamhet som det är fråga om. Som personalvårdsförmåner räknas dock inte förmåner som den anställde får byta mot kontant ersättning, förmåner som inte riktar sig mot hela personalen samt andra förmåner som den anställde får åtnjuta utanför arbetsgivarens arbetsplats mot betalning med kupong eller annat motsvarande betalningssystem (32 § 3 e mom. KL).

I punkt 3 b av anvisningarna till 32 § KL lämnas exempel på personalvårdsförmåner som är skattefria. Dit räknas bl.a. sedvanliga rabatter vid inköp av varor och tjänster som ingår i arbetsgivarens ordinarie utbud eller i ett annat företags ordinarie utbud om företaget är närstående arbetsgivarens företag och varorna eller tjänsterna har ett nära samband med arbetsgivarens verksamhet samt möjlighet till enklare slag av motion och annan friskvård.

I viss mån kan reglerna om skattefrihet för personalvårdsförmåner sägas innebära ett avsteg från principen om en neutral inkomstbeskattning. Som argument för att behålla skattefriheten anfördes i samband med skattereformen bl.a. att skattereglerna inte i onödan borde lägga hinder i vägen för vad som kan ses som god personalpolitik. Vidare anfördes kontrollaspekter för att behålla en viss skattefrihet (prop. 1989/90:110, s. 318 - 319). En viss skärpning av förutsättningarna för att förmån skulle anses som skattefri personalvårdsförmån gjordes dock genom att det markerades att det skulle röra sig om förmån av mindre värde.

Det är enligt min mening uppenbart att reglerna om beskattning av personalvårdsförmåner av många upplevs som orättvisa. Detta kan ha sin grund i att exempelvis personalrabatter av betydande värde i vissa fall kan undgå beskattning medan i andra fall förmåner av begränsat värde, såsom tidningsprenumerationer blir beskattade. Det är emellertid svårt att finna godtagbara lösningar på dessa problem. En generell liberalisering av reglerna skulle således kunna strida mot den grundläggande principen om en likformig beskattning. Att gå den motsatta vägen, t.ex. genom att strama åt reglerna beträffande bl.a. personalrabatter, innebär också svårigheter. Ett problem med en sådan lösning är exempelvis gränsdragningen mot normala kundrabatter. En åtstramning skulle förmodligen också kunna upplevas som ett utslag av småaktighet från statsmakternas sida.

För egen del anser jag att det finns behov av att försöka åstadkomma förbättringar i regelsystemet för personalvårdsförmåner. Utredningen,

som i sitt delbetänkande diskuterat dessa frågor, har inte lagt fram förslag till förändringar men aviserat att man återkommer till frågorna i det fortsatta arbetet.

Jag är inte beredd att nu föreslå några ändrade regler beträffande personalvårdsförmåner. Frågan bör enligt min mening tas upp på nytt vid beredningen av utredningens slutbetänkande.

## 2.5 Förmånliga lån

**Mitt förslag:** En ny värderingsprincip införs för bundna lån med fast ränta (inkl. räntefria lån) och för sådana lån med rörlig ränta där räntan skall utgå i fast förhållande till marknadsräntan.

För sådana lån skall värderingen ske med utgångspunkt i förhållandena vid lånetillfället. Förmånen skall beräknas på grundval av skillnaden mellan å ena sidan statslåneräntan vid lånetillfället med tillägg av en procentenhet och å andra sidan den avtalade räntesatsen.

För övriga lån behålls nuvarande värderingsprincip. En jämkningsmöjlighet införs dock av följande innehåll. Om statslåneräntan vid utgången av maj under beskattningsåret har ändrats med minst två procentenheter i förhållande till dess storlek vid utgången av november året före beskattningsåret, skall förmånens värde för tiden juli - december beskattningsåret bestämmas till skillnaden mellan å ena sidan statslåneräntan vid utgången av maj under beskattningsåret med tillägg av en procentenhet och å andra sidan den avtalade räntan.

**Utredningens förslag:** Överensstämmer med mitt.

**Remissinstanserna:** Majoriteten av remissinstanserna har tillstyrkt utredningens förslag eller lämnat det utan erinran. *Näringslivets Skattedelegation* framför att särregleringen av ränteförmån till företagsledare i fåmansföretag borde slopas. Vissa remissinstanser, t.ex. *Kammarrätten i Göteborg* och *Länsrätten i Stockholms län* anser att möjligheten till jämkning har en komplicerande effekt på regeltillämpningen. Andra remissinstanser, t.ex. *SACO* och *Organisationerna* anser att jämkningsmöjligheterna bör utökas med fler avstämningstidpunkter. *Organisationerna* framhåller vidare att begreppet marknadsränta har en annorlunda innebörd för bankanställda än för andra kunder. Jämförelseräntan borde vara endast statslåneräntan, statslåneräntan plus 1% är för högt. Jämkning borde endast kunna ske till den skattskyldiges fördel. *Riksgäldskontoret* föreslår dels att lånesummans storlek skall bestämma hur många värderingstidpunkter som skall föreligga, ju högre belopp desto fler jämförelsetidpunkter vid värderingen, dels att Riksbankens diskonto skall vara jämförelseränta i stället för statslåneräntan.

Med förmånliga lån avses här sådana räntefria lån eller lån där räntan understiger marknadsräntan som arbetstagare eller uppdragstagare erhåller av arbetsgivaren resp. uppdragsgivaren. Förmånliga lån förekommer i stor utsträckning bland bankanställda men också bland andra grupper. Förmån av räntefria eller lågförräntade lån intar i bl.a. ett avseende något av en särställning bland förmånerna genom att förmånen gäller en kostnad för arbetstagaren som är avdragsgill för denne vid inkomsttaxeringen. Normalt gäller ju förmånerna privata levnadskostnader - t.ex. för kost, bostad eller bil - som inte berättigar till avdrag.

Före 1990/91 års skattereform utgjorde förmån av räntefria eller lågförräntade lån inte en skattepliktig intäkt av tjänst. Förmånen påverkade i stället beräkningen av underlaget för tilläggsbelopp vid den statliga inkomsttaxeringen.

Genom skattereformen slopades reglerna om beräkning av tilläggsbelopp vid den statliga taxeringen. Värdet av ränteförmån skall i stället tas upp till beskattning i inkomstslaget tjänst, vilket medför att socialavgifter skall tas ut på förmånens värde. Det beskattade beloppet är avdragsgillt enligt vad som gäller för räntekostnader.

Förmånens värde skall beräknas till skillnaden mellan å ena sidan statslåneräntan, SLR, vid utgången av november året före beskattningsåret med tillägg av en procentenhet och å andra sidan den avtalade räntan. Såvitt avser lån som upptagits i utländsk valuta skall förmånens värde beräknas till skillnaden mellan å ena sidan marknadsräntan i den aktuella valutan vid utgången av november året före beskattningsåret med tillägg av en procentenhet och å andra sidan den avtalade räntan.

Om företagsledare eller företagsledare närstående person erhåller ett förmånligt lån från fåmansföretag skall låntagaren beskattas för värdet av förmånen i inkomstslaget tjänst. Han har dock inte rätt till motsvarande avdrag i inkomstslaget kapital.

För att beskattning skall bli aktuell måste det till att börja med föreligga en förmån som utgår på grund av tjänsten. Detta innebär att den anställda behandlas mer gynnsamt än andra som arbetsgivaren erbjuder sina varor eller tjänster. För att bedöma om en förmån föreligger måste man således göra en jämförelse mellan de villkor den anställda erbjuds och de villkor som allmänheten erbjuds. Ett lån som upptas till marknadsmässiga villkor är inte någon förmån och föranleder givetvis inte någon förmånsbeskattning. Marknadsräntan skall således beaktas när man avgör om det föreligger en förmån eller ej. Finner man vid denna värdering att det föreligger en förmån skall denna värderas med hjälp av SLR. Förmånen beräknas till skillnaden mellan räntan enligt lånevillkoren och en beräknad ränta motsvarande SLR vid utgången av november året före beskattningsåret med tillägg av en procentenhet (jämförelseräntan).

SLR fastställs regelbundet av Riksgäldskontoret och är den genomsnittliga marknadsräntan på obligationslån utgivna av Riksgäldskontoret med en löptid på minst fem år. Den är således någon procentenhet lägre

än den lägsta marknadsränta som normalt erbjuds allmänheten. Den sistnämnda räntan förutsätts då vara fast ränta på lån bundna i fem år med bästa säkerhet i permanent bostadsfastighet. Är det i stället fråga om rörlig ränta på lån utan säkerhet blir marginalen mellan marknadsräntan och jämförelseräntan betydligt större.

Reglernas nuvarande konstruktion får olika konsekvenser för den skattskyldige beroende på kommunalskattens storlek, de totala tjänsteinkomsternas storlek och storleken av den skattskyldiges totala ränteutgifter.

**Skälen för mitt förslag:** Jag vill inledningsvis slå fast att jag vad beträffar förmån i form av förmånliga lån delar utredningens bedömning att denna förmån, bl.a. med hänsyn till att den kan ha ett betydande värde, inte bör hänföras till kategorin skattefria personalvårdsförmåner. Förmånen bör därför bli föremål för beskattning.

Beskattningen av förmåner som rör stora grupper anställda, såsom ränteförmåner, måste i regel i viss utsträckning bygga på en schablonmässig värdering av förmånen. Därvid får en många gånger svår avvägning göras mellan krav på enkelhet och ett i huvudsak rättvist beskattningsresultat.

Nuvarande regler för beskattning av ränteförmåner har kritiserats för att i många fall inte ge rimliga beskattningseffekter. Med endast en värderingstidpunkt - utgången av november året före beskattningsåret - kan exempelvis ogynnsamma effekter uppstå om ränteläget sjunker kraftigt från november till början av beskattningsåret. Å andra sidan medför ett system med alltför många värderingstidpunkter att det blir administrativt tungrott och att uttagandet av preliminärskatt och arbetsgivaravgifter försvåras. Nuvarande regler innebär också svårigheter att förutse skattekonsekvenserna för t.ex. skattskyldiga med förmånliga lån med fast ränta. I sistnämnda fall växlar förmånens storlek från år till år beroende på att SLR varierar.

Utredningsförslaget innebär att man inför två olika värderingsprinciper beroende på vilket slags lån det är frågan om. Såvitt avser lån med fast ränta, helt räntefria lån eller sådana lån med rörlig ränta där räntan skall utgå i fast förhållande till marknadsräntan görs värderingen med utgångspunkt från ränteläget när lånet tas upp. I fråga om lån som löper med rörlig ränta behålls nuvarande värderingsregel men en jämningsmöjlighet införs.

Enligt min bedömning bör dessa förslag leda till att reglerna på detta område får en tillfredsställande utformning. Dels blir det lättare för den skattskyldige att förutse skattekonsekvenserna av förmånen när det gäller fasträntelån, dels bör oskäligen effekter av det slag nuvarande regler kritiserats för också kunna undvikas. De föreslagna förändringarna innebär således enligt min bedömning också en rimlig avvägning mellan kraven på rättvisa och administrativ hanterbarhet. Jag anser därför att förslagen bör genomföras.

Förslaget beträffande fasträntelån innebär att man fastställer räntemarginalen redan vid lånetillfället och låter denna gälla för hela låneperioden.



Förmånen skall således i dessa fall värderas på grundval av skillnaden mellan SLR vid lånetillfället med tillägg av en procentenhet och den räntesats som bestämts vid lånetillfället. För lån som tagits innan SLR tillskapades som räntebegrepp skall närmast motsvarande ränta tillämpas. Förutom att förslaget innebär en förenkling jämfört med nuvarande metod med löpande värdering för varje år blir det som nyss nämnts betydligt lättare för den skattskyldige att bedöma skattekonsekvenserna av förmånen.

Det kan finnas anledning att här påpeka att om villkoren för lånen ändras skall en ny bedömning av förmånsvärdet göras. Om arbetsgivaren t.ex. på grund av ett sjunkande ränteläge tillåter den anställde att i förtid lösa in ett bundet lån eller under bindningstiden sänker räntan bör detta i sig kunna ses som en förmån med ett värde motsvarande den kostnad som långivaren vid marknadsmässiga villkor tar ut i sådana fall.

I fråga om övriga lån, dvs. de som löper med rörlig ränta, skall nuvarande värderingsregel bibehållas. Detta innebär att förmånens värde beräknas till skillnaden mellan SLR vid utgången av november året före beskattningsåret med tillägg av en procentenhet och den avtalade räntan. Om det allmänna ränteläget ändras efter denna tidpunkt kommer värderingen emellertid att slå fel. En jämkningmöjlighet som kan justera värderingen av förmånen är således befogad. Av förenklingsskäl måste emellertid en sådan jämkningsregel begränsas till mer betydande ränteförändringar. Den får inte heller försvåra uppbörden av preliminärskatt och arbetsgivaravgifter. Jag föreslår därför - för det fall SLR ändras med minst två procentenheter från november året före beskattningsåret till utgången av maj under beskattningsåret - att ränteförmånen för andra halvan av beskattningsåret skall beräknas på grundval av SLR vid utgången av maj med tillägg av en procentenhet. Detta innebär en principiell nyhet såtillvida att olika värderingar skall gälla för olika delar av beskattningsåret. Något hinder för en sådan ordning synes dock inte föreligga. Det bör påpekas att jämkningmöjligheten kan medföra att ränteförmånen värderas till ett högre belopp om räntenivån höjs under beskattningsåret.

I anslutning till att synpunkter på utredningens förslag lämnas tar några remissinstanser upp vissa angränsande frågor. Förslag förs fram om att använda Riksbankens diskonto i stället för SLR och att slopa särreglerna för företagsledare i fåmansföretag. Jag är inte beredd att nu ompröva gällande bestämmelser i dessa avseenden.

De föreslagna reglerna skall även gälla för förmånliga lån i utländsk valuta, med det undantaget att jämförelseräntan skall - som i dag är fallet - vara marknadsräntan för lån av likartat slag som ligger till grund för SLR i det lånets valuta med tillägg av en procentenhet.

Förslaget föranleder ändringar av bestämmelserna i punkterna 10 och 14 av anvisningarna till 32 § KL.

**Mitt förslag:** Avdragsrätten för kostnader i hobbyverksamhet som betalats före beskattningsåret utvidgas tidsmässigt. Avdrag får således göras för utgifter som är att anse som kostnader för intäkternas förvärvande om de betalats under beskattningsåret eller om de betalats under något av de fem år som föregått beskattningsåret i den mån de överstiger resp. års intäkter.

**Utredningens förslag:** Utredningen har föreslagit att nuvarande regler skall behållas oförändrade.

**Remissinstanserna:** De flesta remissinstanser som yttrat sig i denna fråga har tillstyrkt utredningens förslag. *Sveriges Biodlares Riksförbund* och *Svenska Travsportens Centralförbund*, *Svenska GaloppSPORTENS Centralförbund* samt *AB Trav och Galopp* anser dock att utövare av resp. hobby borde skattebefrias för sina hobbyinkomster. *Kammarrätten i Göteborg* anser att det vore lämpligt att införa ett skattefritt belopp på 5 000 kr för inkomster av hobbybiodling. *SACO* föreslår att det borde införas en möjlighet att "rulla" ett underskott framför sig som i företagsbeskattningen och *Svenska Revisorsamfundet SRS* anför att möjligheterna att dra av underskott av hobbyverksamhet borde utökas.

**Skälen för mitt förslag:** Skattelagstiftningen saknar en definition av begreppet hobbyverksamhet. I allmänt språkbruk avses med hobby ett slags fritidssysselsättning eller ett intresse av något slag. Det utmärkande för en hobbyverksamhet är att den utövas av hobbyidkaren själv på dennes fritid och att vinstsyfte saknas.

Inkomstslaget tjänst har genom skattereformen utvidgats och fungerar som uppsamlingsplats för sådana varaktiga och tillfälliga inkomster som inte kan hänföras till näringsverksamhet eller kapital. Inkomst från hobbyverksamhet som ger överskott beskattas numera i inkomstslaget tjänst om inkomsten inte är befriad från skatteplikt enligt 19 § KL. Från beskattning undantas bl.a. intäkter av försäljning av vilt växande bär och svampar samt kottar som den skattskyldige själv plockat till den del intäkterna under ett beskattningsår inte överstiger 5 000 kr och inte kan hänföras till näringsverksamhet som utgör rörelse eller till lön eller liknande förmån.

I fråga om beskattning av hobbyverksamhet får avdrag göras för utgifter som är att anse som kostnader för intäkternas förvärvande om de betalats under beskattningsåret. Avdrag får också göras för sådana kostnader om de betalats under året före beskattningsåret i den mån de överstiger det årets intäkter. Avdrag får inte medges med större belopp än som motsvarar beskattningsårets intäkt av verksamheten. Underskottet av en verksamhet får inte dras av mot överskott i en annan verksamhet (33 § 1 mom. tredje stycket KL). Bestämmelsen har motiverats med dels utrednings- och kontrollproblem, dels att utgifterna för hobbyverksamheten till sin natur är att anse som privata levnadskostnader och således inte avdragsgilla.

Införandet av en generell skatteplikt för hobbyinkomster motiverades med bl.a. neutralitetsaspekter. Det ansågs som en brist att överskott av hobbyverksamhet som bedrevs självständigt och varaktigt men utan påvisbart vinstsyfte undgick beskattning.

Någon anledning att nu frågå de grundläggande principerna och införa en generell skattefrihet för hobbyinkomster föreligger enligt min mening inte. Jag är inte heller beredd att föreslå något skattefritt belopp för hobbyinkomster. Jag vill dock erinra om att utredningen i sitt fortsatta arbete avser att återkomma till frågan om beloppsgränser i inkomstslaget tjänst.

Begränsningen att utnyttja gamla underskott till året före beskattningsåret har kritiserats för att vara alltför restriktiv. Kritiken har kommit från flera håll men kanske främst från företrädare för trav- och galoppsporten. Det har bl.a. framhållits att kostnaderna för travsportverksamhet dels kan uppgå till höga belopp, dels till viss del belöpa på tid långt före den då eventuella intäkter börjar flyta in. I sistnämnda avseende gäller exempelvis att en travhäst i regel inte börjar tävla förrän tidigast två till tre år efter födseln och att det i vissa fall kan dröja ända upp till fem år innan några intäkter uppkommer.

För egen del anser jag att det finns visst fog för kritiken och att det finns anledning att göra den aktuella regeln mindre restriktiv. För vissa verksamheter skulle en sådan utvidgning vara av påtaglig betydelse. Bl.a. skulle de problem som framhållits från bl.a. travsporthåll då minska.

Nackdelen med en utvidgad avdragsrätt torde främst ligga i att den, såsom utredningen påpekat, komplicerar systemet samtidigt som behovet av en utvidgad avdragsrätt är litet för de flesta hobbyverksamheter. Vidare krävs ökade kontrollinsatser från skattemyndigheterna.

Dessa nackdelar är dock enligt min mening inte så allvarliga att de utgör hinder mot en utvidgad avdragsrätt. Beträffande kontrollproblemen vill jag framhålla att det i enlighet med allmänna skatterättsliga principer i första hand måste ankomma på den skattskyldige att styrka sina avdragsyrkanden. Det ligger således i den enskildes intresse att prestera ett fullständigt deklarationsunderlag. Det torde dessutom röra sig om ett förhållandevis begränsat antal fall där den utvidgade avdragsrätten kan bli aktuell att tillämpa.

Jag föreslår därför att avdragsrätten utvidgas med ytterligare fyra år. Avdrag bör sålunda få göras för utgifter som betalats under beskattningsåret samt under de fem år som föregått beskattningsåret i den mån de överstiger resp. års intäkter. Avdrag får, liksom nu, inte medges med högre belopp än som motsvarar beskattningsårets intäkt av verksamheten. Naturligtvis gäller detta all hobbyverksamhet och inte endast trav- eller galoppsportverksamhet. Förslaget föranleder en ändring i 33 § 1 mom. tredje stycket KL.

Vad gäller beskattningen av hobbyverksamhet avser jag att avslutningsvis ta upp frågan om hobbybiodling.

Företrädare för hobbybiodlarna har i olika sammanhang hävdats att skattereformen inneburit påtagliga nackdelar för hobbybiodlingen. Kritiken har framför allt riktat in sig på att biodlarna nödgas föra anteckningar och deklarerat blygsamma belopp. Som en lösning på detta

problem har föreslagits att biodling som omfattar fem eller färre bisamhällen skall vara skattefria. En annan lösning som förespråkats av Kammarrätten i Göteborg är att det införs ett skattefritt belopp på 5 000 kr.

Den utvidgning av avdragsrätten för kostnader hänförliga till tidigare år än beskattningsåret som jag föreslagit i det föregående måste anses förbättra även hobbybiodlarnas skattesituation i vissa fall. Den löser dock inte det problem som kritiken främst riktat in sig på, nämligen kravet på att föra anteckningar m.m. För att helt komma till rätta med detta torde krävas att man inför en skattefrihet för mindre biodlingar antingen genom en beloppsgräns eller genom att ett visst antal bisamhällen undantas.

Jag är emellertid inte beredd att nu föreslå särregler för biodling eller någon annan typ av hobbyverksamhet. Såsom utredningen påpekat är särregler förknippade med många nackdelar. Skattefrihet för en viss typ av verksamhet innebär avsteg från en neutral beskattning samt medför gränsdragningsproblem och risk för spridningseffekter.

Jag tror dessutom att problemen för biodlarna i praktiken inte bör bli alltför besvärande. Den typ av redovisning som kan krävas är av enklaste slag. Normalt torde det räcka att notera vilka intäkter man haft och spara de kvitton som avser kostnader för biodlingen. RSV har också uttalat att hobbyverksamhet som inte ger överskott inte behöver redovisas i självdeklaration. Vidare kan nämnas att RSV i en information angående biodling (RSV Dt 1978:6) funnit att det minsta antalet bisamhällen som krävs för att vinst skall kunna uppkomma i vart fall snarare torde ligga över än under tio per odlare.

För biodlare med tio eller färre bisamhällen torde det därför i praktiken sällan bli aktuellt att deklarerat inkomster från biodlingen med hänsyn till att verksamheten i dessa fall normalt inte synes ge någon vinst.

Mot bakgrund av det anförda måste det anses att biodlarnas krav i stor utsträckning redan är tillgodosedda.

## 2.7 Hemresor

**Mitt förslag:** Reglerna om hemresor för den som på grund av sitt arbete vistas på annan ort än sin hemort ändras på så sätt att den särskilda avståndsgräns som gäller för flygresor slopas. Avdragsrätten för tågresor utvidgas också något.

**Utredningens förslag:** Denna fråga har inte tagits upp av utredningen.

**Skälen för mitt förslag:** Vid vistelse för arbete på annan ort än hemorten har skattskyldig enligt punkt 3 b av anvisningarna till 33 § KL rätt till avdrag för kostnad för hemresor mellan arbetsorten och hemorten. Avdragsrätten för denna i och för sig privata levnadskostnad har införts av sociala skäl och för att inte försvåra rörligheten på arbetsmarknaden. Avdraget gäller för en hemresa varje vecka om avståndet mellan hemorten och arbetsorten är längre än 50 kilometer. Avdraget skall normalt motsvara kostnaden för billigaste färd sätt. Såvitt avser

kostnad för flygresor godtas den dock om avståndet mellan hemorten och arbetsorten överstiger 700 kilometer eller resan företagits till eller från Gotland. Saknas godtagbara allmänna kommunikationer får avdrag medges för kostnader för resa med egen bil enligt den schablon som anges i punkt 4 av anvisningarna till 33 § KL.

De inskränkningar i möjligheterna att företa hemresor med flyg som nuvarande regler innebär är enligt min mening inte längre motiverade. Inrikesflyget har utvecklats kraftigt under senare år och används alltmer frekvent. Prisskillnaderna mellan flyg- och tågbiljetter har också minskat och många gånger är det möjligt att flyga en sträcka för i stort sett samma kostnad som för tågbiljetten på motsvarande sträcka.

Nuvarande regler missgynnar på ett enligt min mening inte försvarbart sätt de som har tidsmässigt långa resor på grund av stora avstånd eller bristande tillgång till andra kommunikationer än flyg. Jag anser mot bakgrund härav att avdrag för kostnader för hemresor med flyg bör medges även om detta inte är billigaste färdssätt. Avdragsrätten bör dock begränsas till skälig kostnad för flyg. Därmed bör avses det billigaste till buds stående alternativet för den aktuella sträckan vid den ifrågavarande tidpunkten. Vidare bör förutsättas att resan företas med reguljär flygförbindelse och inte med t.ex. ett chartrat flygplan. Avdrag bör dock kunna medges i sistnämnda fall om detta alternativ är billigare.

Jag vill framhålla att det i realiteten torde bli sällsynt att flygresor utnyttjas vid resor med kortare avstånd än 30 mil med hänsyn till att det under detta avstånd knappast lönar sig tidsmässigt med flyg. En annan återhållande faktor är att det ligger i den enskildes intresse att hålla nere kostnaderna för hemresorna. Även om kostnaden är avdragsgill drabbar den till betydande del också den enskilde. Man kan därför förvänta sig att de skattskyldiga normalt väljer billigaste färdssätt även i fortsättningen. Mot bakgrund härav och av vad jag tidigare framhållit om att prisskillnaderna mellan flyg och tåg ofta inte är så stora bör förslaget inte medföra några statsfinansiella konsekvenser av betydelse.

Av bl.a. miljöskäl är det angeläget att tågresor inte missgynnas i förhållande till flygresor. Avdrag för kostnader för tågresor bör därför medges även om tåg inte skulle vara billigaste färdssätt. Vidare bör beträffande tågresor inte krävas att billigaste alternativ utnyttjas. Även kostnader för reguljär resa i första klass eller med s.k. snabbtåg bör berättiga till avdrag, givetvis under förutsättning att den skattskyldige vid påfordran kan styrka sina kostnader.

Jag föreslår mot bakgrund härav en justering av den aktuella bestämmelsen i förhållande till lagrådsremissens förslag som innebär en utvidgad avdragsrätt för kostnader för tågresor.

**Mitt förslag:** Skattefriheten för vissa utbildningsstipendier slopas.

**Skälen för mitt förslag:** Enligt 19 § KL räknas inte till skattepliktig inkomst stipendium som är avsett för mottagarens utbildning och inte utgör ersättning för arbete som har utförts eller skall utföras för utgivarens räkning. Stipendium som är avsett för andra ändamål och som inte utgår periodiskt och inte utgör ersättning för arbete som har utförts eller skall utföras för utgivarens räkning är inte heller skattepliktigt.

Bestämmelsen om utbildningsstipendier har i sin nuvarande lydelse gällt fr.o.m. 1988 års taxering och innebar en permanentning av en tidsbegränsad lagstiftning som avsåg 1983 - 1987 års taxeringar. Enligt den tidigare lydelsen av 19 § KL var stipendier skattefria om de utgick till studerande vid undervisningsanstalter eller annars varit avsedda för mottagarens utbildning. Syftet med 1983 års regeländring var att inkomstbeskattning inte längre skulle utlösas i de fall då mottagaren av stipendiet deltar i utbildning som stipendiegivaren visserligen har nytta av men där stipendiet inte utgör ersättning för en bestämd prestation. Stipendier som utgår till någon som är helt fristående från stipendiegivaren skulle inte heller i fortsättningen beskattas. Principen om beskattning av stipendier till anställda eller som eljest kan antas utgöra ersättning för någon prestation skulle således kvarstå.

Ändringen innebar en viss utvidgning av skattefriheten och tog sikte på stipendier som utgår för deltagande i fackliga kurser. Dessa stipendier avsåg att göra det möjligt för anställda som inte har rätt till ledighet för studier att med bibehållen lön delta i fackliga kurser. Stipendierna avsåg alltså att täcka inkomstbortfall.

Bakgrunden till den ovan angivna lagändringen var en serie avgöranden från Regeringsrätten (RÅ 81 1:31) där det fastslogs att stipendier som utgick för deltagande i fackliga kurser beskattades om mottagaren innehade ett förtroendeuppdrag inom den fackliga organisationen trots att något anställningsförhållande inte förelåg. Om kursen däremot hade till syfte att höja den allmänna kunskapsnivån var stipendiet skattefritt även om det utgick till en förtroendeman. Den som enbart var medlem kunde utan skattekonsekvenser ta emot ett stipendium för deltagande i även fackligt orienterade kurser.

Frågan om beskattningen av stipendier har därefter vid ett par tillfällen tagits upp i utredningssammanhang.

I betänkandet (SOU 1989:33) Reformerad inkomstbeskattning som Utredningen om reformerad inkomstbeskattning, RINK, lade fram föreslogs att skattefriheten för stipendier borde slopas. RINK anförde vidare att skattefriheten för fackliga stipendier syntes från neutralitetssynpunkt tveksam, med hänsyn dels till att dessa stipendier i realiteten ersätter mistad inkomst, dels till uppdragsgivarens intresse av utbildningen. Utredningens slutsats var att flera skäl såsom neutralitets- och

enkelhetskäl samt krav på basbreddning talade för att slopa skattefriheten för stipendier. RINK ansåg emellertid att det krävdes en del kartläggningsarbete för att lösa de frågor som uppkom vid en ändring av reglerna och att det på denna grund var lämpligare att Stiftelse- och föreningsskattekommittén behandlade denna fråga.

Stiftelse- och föreningsskattekommittén avgav i maj 1990 ett betänkande, (SOU 1990:47) Beskattning av stipendier. Kommittén föreslog att huvudprincipen skulle vara att stipendier inkomstbeskattades. Vad beträffar utbildningsstipendier skulle dock även i fortsättningen stipendier avsedda för mottagarens grundutbildning vara skattefria. Skälen till förslaget var desamma som låg bakom skattereformen, nämligen att beskattningen skulle vara likformig och neutral.

Kommitténs förslag ledde inte till lagstiftning.

En viss justering av stipendiebestämmelserna företogs i samband med skattereformen (prop. 1990/91:54, bet. SkU10). Syftet härmed var att klargöra att stipendier och liknande bidrag skulle vara skattefria i samma utsträckning som tidigare.

För egen del gör jag följande bedömning i denna fråga.

För att en som stipendium betecknad ersättning skall undgå inkomstbeskattning bör den vara av benefik karaktär. Stipendier från arbetsgivare eller honom närstående samt från uppdragsgivare till anställda resp. uppdragstagare liksom stipendier som eljest utgör ersättning för prestation bör däremot inkomstbeskattas.

När ett direkt anställnings- eller uppdragstagarförhållande föreligger råder det normalt knappast någon tvekan om att en ersättning för en utförd prestation skall beskattas, även om den betecknats som ett stipendium.

I vissa fall kan dock gränsen mellan skattepliktiga och ej skattepliktiga stipendier vara svår att dra. Så har exempelvis varit fallet beträffande vissa utbildningsstipendier där mottagaren har någon form av förtroendeuppdrag för stipendiegivaren.

I de tidigare nämnda avgörandena från Regeringsrätten drogs i dessa fall gränsen mellan skattepliktiga och ej skattepliktiga stipendier på så sätt att om mottagaren hade ett fackligt förtroendeuppdrag och kursen var inriktad på den fackliga verksamheten bedömdes stipendiet som skattepliktigt. Om kursen däremot hade mer allmänbildande karaktär ansågs skattepliktigt inte föreligga.

Enligt min bedömning är den gränsdragning beträffande utbildningsstipendier som gjordes i praxis genom Regeringsrättens avgöranden rimlig och i överensstämmelse med inkomstbeskattningens grunder. Föreligger ett uppdragstagarförhållande mellan givaren av stipendiet och mottagaren, t.ex. i form av ett förtroendeuppdrag, och givaren har ett eget intresse av att mottagaren deltar i utbildningen bör således skattepliktigt föreligga. I dessa fall kan det enligt min mening hävdas att mottagaren utför en prestation som är av direkt intresse för givaren och alltså ersättning för arbete. Den utvidgning av det skattefria området som skedde i och med 1983 års lagstiftning är mot bakgrund härav från principiella utgångspunkter alltför vidsträckt. En inskränkning

i skattefriheten till vad som gällde före denna lagändring bör därför ske. I övrigt finner jag inte anledning att nu föreslå några ändringar beträffande beskattningsreglerna för stipendier. Förslaget föranleder en ändring i 19 § KL.

## 4 Upphävande av lagen mot skatteflykt

**Mitt förslag:** Lagen (1980:865) mot skatteflykt upphävs fr.o.m. den januari 1993. Den upphävda lagen skall dock alltjämt tillämpas på rättshandlingar som företagits under tiden den 1 januari 1981 - den 31 december 1992.

### Bakgrund

Lagen mot skatteflykt infördes genom lagstiftning år 1980 (prop. 1980/81:17, SkU 8, rskr. 27, SFS 1980:865). Lagen tidsbegränsades till att gälla i fråga om rättshandlingar som företogs under åren 1981 t.o.m. 1985. Tidsbegränsningen motiverades med att klausulen mot slutet av femårsperioden skulle utvärderas från rättssäkerhetssynpunkt och kunna omprövas på nytt. Justitiekanslern (JK) erhöll regeringens uppdrag att utföra en sådan värdering.

Generalklausulen tog sikte på sådana skatteflyktsförfaranden som innebar att den skattskyldige vid genomförandet av ekonomiska affärer skaffar sig skatteförmåner som inte är avsedda av lagstiftaren genom att använda förfaranden som från kommersiella och liknande synpunkter utgör omvägar.

Genom lagstiftning år 1983 (prop. 1982/83:84, SkU 20, rskr. 139, SFS 1983:75), som trädde i kraft den 1 mars 1983, utvidgades klausulens tillämpningsområde till att gälla även sådana förfaranden som - utan att kunna karakteriseras som omvägar - tillkommit uteslutande i avsikt att uppnå skatteförmåner. Tidsbegränsningen av klausulens tillämpning gällde såväl den ursprungliga som den utvidgade utformningen av klausulen. Lagens giltighetstid förlängdes ytterligare ett år genom lagstiftning år 1988 (prop. 1987/88:150 (bil. 3), SkU 40, rskr. 397, SFS 1988:780), dvs. t.o.m. utgången av år 1989. Samma år tillsattes en särskild utredare för att göra en översyn av lagen eftersom den ansågs vara alltför snävt utformad för att utgöra ett tillräckligt instrument för att komma åt skatteflyktsåtgärder och att den därför borde ses över.

Betänkandet (SOU 1989:81) Ny generalklausul mot skatteflykt avgavs i oktober 1989. Giltighetstiden för skatteflyktslagen förlängdes ytterligare ett år, dvs. t.o.m. år 1990 eftersom lagen borde fortsätta att gälla under den tid som beräknades åtgå till remissbehandling och övrig beredning av betänkandet (prop. 1989/90:50, SkU10, rskr. 96, SFS 1989:1037).

Remissopinionen var i de övervägande antalet fall avvaktande eller helt avvisande till utredningens förslag. Föredragande statsrådet anförde



därför i prop. 1990/91:56 s. 17 att det fanns skäl att vänta med att pröva skatteflyktslagens utformning till dess att erfarenheter från tillämpningen av skattereformens regler förelåg. Han föreslog att lagens giltighetstid skulle förlängas t.o.m. år 1993 (prop. 1990/91:56, SkU11, rskr. 105, SFS 1990:1464).

JK har haft till uppdrag att granska tillämpningen av skatteflyktslagen från rättssäkerhetssynpunkt. JK har redovisat sitt uppdrag dels år 1985, dels år 1988. JK:s granskning upphörde år 1988. JK fann vid sin granskning att tillämpningen av lagen präglades av stor försiktighet och att det genomgångna materialet inte gav stöd för antagandet att lagen och dess tillämpning lett till att kraven på rättssäkerhet och förutsebarhet för de skattskyldiga blivit åsidosatta. En genomgång av rättspraxis efter år 1988 ger även vid handen att tillämpningen av skatteflyktslagen synes vara fortsatt restriktiv.

**Skälen för mitt förslag:** När den nuvarande regeringen tillträdde fastslogs i regeringsförklaringen att en av den nya regeringens avsikter var att stärka den enskildes rättssäkerhet. Detta har bl.a. kommit till uttryck i att regeringen tillkallat en parlamentarisk kommitté för att se över rättssäkerheten vid beskattningen. Kommitténs uppgift blir att belysa i vilka avseenden det finns brister i rättssäkerheten vid beskattningen och att föreslå åtgärder för att avhjälpa dessa. I direktiven (Dir. 1992:27) till utredningen nämns lagen mot skatteflykt som ett exempel på en lag som rör den enskildes rättssäkerhet.

Lagen mot skatteflykt har kritiserats från rättssäkerhetssynpunkt ända sedan dess tillkomst. Kritiken har bl.a. gällt att förekomsten av en sådan lagstiftning stärker det allmännas ställning gentemot den enskilde på ett sätt som inte är rimligt i ett rättssamhälle. Vidare medför lagen svårigheter för den enskilde att bedöma skattekonsekvenserna av olika rättshandlingar. Den omständigheten att lagen hittills synes ha tillämpats med försiktighet förtar enligt min mening inte dessa principiella invändningar.

De kraftiga sänkningar av skattesatserna som skett genom skattereformen medför dessutom att intresset för skatteundandragande åtgärder minskat avsevärt. Motivet för skatteflyktslagen - att motverka skatteflyktsåtgärder - har därför inte längre samma tyngd.

Jag anser med hänsyn till det ovan anförda att starka skäl talar för att skatteflyktslagen skall upphävas så snart som möjligt. Det finns ingen anledning att avvakta att giltighetstiden löper ut den 31 december 1993 utan lagen bör upphöra att gälla redan vid utgången av år 1992. Skatteflyktslagen bör således begränsas till att gälla rättshandlingar som företas t.o.m. den 31 december 1992.

## 5 Avdraget för kostnader för bilresor till och från arbetet

Prop. 1992/93:127

**Mitt förslag:** Avdrag för kostnader för resor mellan bostad och arbetsplats med bil skall medges med 12 kr per mil vid 1994 års taxering. Beloppet skall gälla oavsett körsträckans längd.

**Skälen för mitt förslag:** Avdragsrätten för kostnader för resor till och från arbetsplatsen är reglerad i punkt 4 av anvisningarna till 33 § KL. Enligt anvisningspunkten skall avdraget bestämmas enligt schablon. Beräkningen av schablonavdragets storlek utförs av RSV.

Nämnda bestämmelse lämnades oförändrad i 1991 års skattereform. Avdragsbeloppet kom emellertid att uttryckligen regleras - samt höjas - genom föreskrifter i en särskild lag, nämligen lagen (1990:1451) om avdrag för kostnader för bilresor till och från arbetsplatsen vid 1991 och 1992 års taxeringar. Som framgår var regleringen endast av tillfällig karaktär. Avdragsbeloppet uppgick vid 1992 års taxering till 12 kr per mil, oavsett körsträckans längd. Genom lag (1991:1867) om avdrag för kostnader för bilresor till och från arbetsplatsen vid 1993 års taxering stadgades att avdragsbeloppet för resor till och från arbetsplatsen med egen bil skulle medges med 12 kr per mil även för sistnämnda taxeringsår.

Utredningen om beskattning av vissa naturaförmåner m.m. har fått till uppgift att lämna förslag till den framtida utformningen av kostnadsavdraget för bilresor mellan bostad och arbetsplats, (Dir. 1992:3). Utredarens arbete bör i sin helhet vara slutfört senast den 1 april 1993. Om bestämmelserna i punkt 4 av anvisningarna till 33 § KL skulle tillämpas vid 1994 års taxering skulle avdraget för kostnader för bilresor - enligt den uppskattning om prisutvecklingen som nu kan göras - uppgå till strax under 12 kr per mil. Någon anledning att sänka avdragsbeloppet finns enligt min mening inte.

I avvaktan på utredningens slutbetänkande anser jag därför att avdragsrätten bör regleras särskilt även vid 1994 års taxering på samma sätt som skett vid de tre föregående taxeringarna. Detta bör ske genom en särskild lag.

## 6 Övriga frågor

### 6.1 Barnpension

**Mitt förslag:** Skattefriheten för barnpension skall överensstämja med pensionens garantibelopp även i de fall utbetalningarna avser del av år.

Skattefrihet införs för yrkesskadelivränta till den del den motsvarar nedsättning av skattefri barnpension.

**Skälen för mitt förslag:** Partiell skattefrihet för barnpension infördes genom lagstiftning år 1990 (prop. 1990/91:54, SkU12, rskr. 107, SFS 1990:1457). Skattefriheten gäller för barnpension till den del den inte överstiger 40 % av basbeloppet (garantinivån för helt år). Barnpension som utgår efter båda föräldrarna är skattefri till den del den inte överstiger 80 % av basbeloppet.

Skattefriheten, 40 eller 80 % av basbeloppet, avser barnpension som utgår under hela beskattningsåret. Reglerna medför att den avsedda skattefriheten för garantinivån inte uppnås i de fall som barnpensionen utbetalas retroaktivt för år före beskattningsåret. Vidare uppkommer en inte avsedd skattefrihet för det fall barnpensionen utgår under endast en del av året. Reglernas nuvarande utformning medför också att den faktiska fördelningen mellan skattepliktigt och skattefritt belopp inte kan beräknas med säkerhet förrän efter beskattningsårets utgång. I de fall byte av utbetalare skett under beskattningsåret måste dessa utbetalningar först summeras innan den skattefria delen kan beräknas. Kontrolluppgift har därför hittills lämnats på hela den utbetalda barnpensionen och beräkningen av den skattefria delen har gjorts av skattemyndigheterna.

Mot bakgrund av nyssnämnda brister i nuvarande system föreslår jag att bestämmelsen justeras på så sätt att den del av varje månads barnpension som motsvarar den s.k. garantinivån den månaden omfattas av skattefriheten men att överskjutande belopp beskattas. Detta medför att såväl utbetalare som mottagare av barnpension kan beräkna det skattepliktiga beloppet vid varje utbetalning och skattefrihetens omfattning blir inte beroende av utbetalningstidpunkten. Korrekta skatteavdrag kan också verkställas.

Enligt bestämmelser i 17 kap. lagen (1962:381) om allmän försäkring samordnas bl.a. barnpension med efterlevandelivränta enligt lagen (1954:243) om yrkesskadeförsäkring och vissa andra liknande livräntor, alla avseende skador som uppkommit före den 1 juli 1977 då bl.a. lagen (1976:380) om arbetsskadeförsäkring trädde i kraft. Samordningen innebär att tre fjärdedelar av livräntans belopp avräknas från bl.a. barnpension enligt vissa regler. Detta medför i vissa fall att den barnpension som utbetalas understiger garantinivån, 40 resp. 80 % av basbeloppet, samtidigt som livräntan helt beskattas. Den avsedda skattefriheten för barnpensionen motsvarande den s.k. garantinivån uppnås således inte i dessa fall.

Jag anser att hänsyn bör tas till samordningens negativa effekter för dem som uppstår såväl barnpension som yrkesskadelivränta. Jag föreslår därför att sådan yrkesskadelivränta som föranlett minskning av skattefri barnpension inte skall beskattas. Skattefriheten skall alltså avse belopp motsvarande minskningen av den skattefria barnpensionen. De båda förslagen föranleder ändringar i 19 § KL.

Bestämmelserna skall träda i kraft den 1 januari 1993 och tillämpas, såvitt avser bestämmelserna om skattefrihet för viss del av efterlevandelivränta, vid 1993 års taxering. Bestämmelsen om beräkning av det skattefria garantibeloppet för viss del av år skall gälla fr.o.m. 1994 års taxering.

**Mitt förslag:** Det särskilda grundavdraget för pensionärer beräknas enligt det särskilda basbeloppet i 1 kap. 6 § lagen (1962:381) om allmän försäkring i stället för enligt det vanliga basbeloppet.

**Skälen för mitt förslag:** I prop. 1992/93:116 om ersättningsnivåer för vissa pensionsförmåner m.m. föreslås en förändring av basbeloppet vid beräkning av vissa sociala förmåner såsom folkpension.

I 1 kap. 6 § lagen (1962:381) om allmän försäkring, AFL, återfinns bestämmelser om beräkningar inom den allmänna försäkringen med anknytning till basbeloppet. I propositionen föreslås att ett nytt s.k. särskilt basbelopp införs som skall användas vid beräkning av vissa i lagrummet angivna sociala förmåner t.ex. folkpension.

Det särskilda basbeloppet föreslås i propositionen bli två procent lägre än det ordinarie basbeloppet. Det innebär, avseende dessa sociala förmåner, att endast 98 % av det belopp som tidigare beräknats med hjälp av det vanliga basbeloppet betalas ut.

I punkt 1 av anvisningarna till 48 § KL stadgas att skattskyldiga som uppburit folkpension kan erhålla ett s.k. särskilt grundavdrag vid taxeringen. Vid beräkningen av det särskilda grundavdraget relateras till basbeloppet. Med hänsyn till det särskilda grundavdragets konstruktion måste det anknytas till det nya särskilda basbeloppet. Detta föranleder en ändring i punkt 1 av anvisningarna till 48 § KL. En konsekvensändring måste även göras i 2 kap. 6 § lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter.

## 6.3 Beskattning av sjömän

**Mitt förslag:** Den särskilda sexmånadersregeln för sjömän på utländska fartyg ges fortsatt giltighet t.o.m. 1994 års taxering.

**Skälen för mitt förslag:** Inkomster som åtnjuts under vistelse utomlands och som uppburits vid anställning hos arbetsgivare som bedriver näringsverksamhet från fast driftställe i det land där arbetet utförs är, t.o.m 1991 års taxering, skattefria om anställningen och vistelsen utomlands varat minst sex månader och inkomsten belastat driftstället som omkostnad. Sådan skattefrihet gäller normalt inte vid anställning ombord på utländskt fartyg.

Från denna huvudregel infördes dock genom lagstiftning år 1985 ett tidsbegränsat undantag (prop. 1984/85:175, SkU 59, rskr. 351, SFS 1985:362). Undantaget tar sikte på ombordanställda på utländska fartyg, vilka huvudsakligen går i sådan oceanfart som avses i 1 kap. 7 § 8 fartygssäkerhetsförordningen (1988:594), och där anställningen och vistelsen utomlands varat minst sex månader hos arbetsgivare, som är

inländsk juridisk person eller en här i riket bosatt fysisk person. Regeln avsågs gälla enbart 1986—1988 års taxeringar. Bakgrunden till bestämmelsen var det s.k. internationaliseringsavtalet som kom till för att stärka svensk sjöfarts konkurrenskraft. Regelns giltighetstid har dock förlängts till att gälla även 1989 t.o.m 1993 års taxeringar.

Inom regeringskansliet pågår arbete att se över sjöfartspolitiken. I avvaktan på att en sådan översyn blir klar föreslår jag att giltighetstiden för den särskilda sexmånadersregeln för sjömän förlängs till att avse också 1994 års taxering.

Mitt förslag föranleder en ändring i punkt 3 av anvisningarna till 54 § KL.

## 7 Budgeteffekter

Förslaget att under vissa förutsättningar från inkomstbeskattning undanta dels fri kost på transportmedel, dels fri frukost vid hotellövernattningar kan antas leda till ett visst skattebortfall. Storleken av detta är dock svårt att beräkna. Enligt vad utredningen redovisat angående antalet övernattningar på hotell skulle skattebortfallet på grund av att frukosten undantas från beskattning som mest kunna uppgå till 90 - 100 milj. kr. Därtill kommer de minskade skatteintäkter som blir följderna av att fri kost på transportmedel undantas från beskattning. Som utredningen framhåller torde det dock vara så att många av dessa fall av fri kost inte redovisas i dag. De minskade skatteintäkter som blir följderna av förslaget i denna del torde därför vara marginella. I sammanhanget får också vägas in de administrativa besparingar förslagen bör leda till för såväl näringsliv som stat och kommuner. Storleken av dessa besparingar är dock svårt att uppskatta beloppsmässigt.

Beträffande den uppjustering av schablonbeloppen för traktamenten som föreslås bör framhållas att även dagens regler förutsätter att justeringar görs med jämna mellanrum. Förslaget bör därför, såsom utredningen framhållit, anses statsfinansiellt neutralt.

Förslaget rörande utbildningsstipendier torde kunna medföra en viss, om än mycket begränsad, ökning av skatteintäkterna.

Övriga förslag torde ha i stort sett försumbara statsfinansiella effekter.

## 8 Upprättade lagförslag

I enlighet med vad jag nu anfört har inom Finansdepartementet upprättats förslag till

1. lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370),
2. lag om ändring i lagen (1992:651) om ändring i kommunalskattelagen (1928:370),
3. lag om ändring i lagen (1992:841) om ändring i kommunalskattelagen (1928:370),
4. lag om ändring i uppbördslagen (1953:272),
5. lag om ändring i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter,

6. lag om upphävande av lagen (1980:865) mot skatteflykt,

7. lag om avdrag för kostnader för bilresor till och från arbetsplatsen vid 1994 års taxering.

Lagrådets yttrande har inhämtats beträffande förslagen under 1 (förutom punkt 1 av anvisningarna till 48 § och punkt 3 av anvisningarna till 54 §), förslagen under 2 (beträffande beskattning av vissa utbildningsstipendier) samt förslagen 3, 4 och 6.

De förslag som inte granskats av Lagrådet är av sådan beskaffenhet att Lagrådets hörande skulle sakna betydelse. Yttrande från Lagrådet behöver därför inte inhämtas över dessa lagförslag.

## 9 Specialmotivering

### 9.1 Kommunalskattelagen (1928:370)

#### Anvisningarna

##### *till 32 §*

##### punkt 3

I punkt 3 första stycket anges att värdet av förmån av bl.a. fri kost och fri försäkring skall tas upp som skattepliktig intäkt. De nya reglerna innebär vissa undantag från skatteplikten.

Två typer av fri kost under tjänsteresa undantas, nämligen dels kost som åtnjuts under resa med allmänna transportmedel, dels frukost som åtnjuts i samband med övernattning på hotell eller liknande inrättning. En grundläggande förutsättning för att sådan kostförmån skall undantas från beskattning är att den skall obligatoriskt ingå i priset för tjänsten i fråga. För att fri frukost skall undgå skatteplikt skall den skattskyldige dessutom ha övernattat på hotellet eller inrättningen.

Med allmänna transportmedel avses flyg, tåg och andra kommunikationsmedel som mot betalning är tillgängliga för allmänheten.

Vad som avses med hotell och liknande inrättning bör inte vålla några problem. Med liknande inrättning förstås andra yrkesmässigt bedrivna rumsuthyrningar som t.ex. pensionat, vårdshus m.m. Viss ledning kan här erhållas genom lagen (1966:742) om hotell- och pensionatörelse.

Gemensamt för kostundantagen är som nämnts att de skall obligatoriskt ingå i priset för tjänsten i fråga. Härmed avses att resan eller rummet inte kan erhållas till ett lägre pris om man inte önskar erhålla kosten. För den som reser första klass skall således en förstaklassbiljett inte kunna köpas till lägre pris utan kost. Motsvarande skall gälla för logi. Kan rum av samma standard erhållas till lägre pris om kost inte önskas inträder inte skattefrihet.

Förutom undantagen för viss kost vid tjänsteresa införs undantag för fri kost som åtnjuts vid representation. Som framgått av den allmänna motiveringen bör begreppet representation ges den innebörd som det givits i RSV:s rekommendationer.

Till s.k. extern representation bör således räknas bl.a. representation i samband med affärsförhandlingar, jubileum, invigning av anläggningar, demonstrationer och visningar.

Som s.k. intern representation som inte bör föranleda förmånsbeskattning bör i förevarande sammanhang ses personalfester, informationsmöten med personalen, interna kurser, planeringskonferenser (t.ex. diskussioner om budgetering, personalfrågor, inköps- och försäljningspolitik). En förutsättning för skattefrihet bör vara att det är fråga om i huvudsak interna möten (för företaget, koncernen eller dylikt), att sammankomsten har en varaktighet av högst en vecka, att det inte är fråga om möten som regelbundet hålls med kort mellanrum (varje eller varannan vecka) samt att det är gemensamma måltidsarrangemang.

Lagrådet har beträffande intern representation anfört att det inte förefaller lämpligt att en tidsbegränsning skall kunna utläsas enbart av själva begreppet representation. Lagrådet vänder sig främst emot att de avsedda inskränkningarna i skattefriheten vid representation inte på något sätt antyds i författningstexten. Lagrådet har därför föreslagit att i förhållande till lagrådsremissens lagtextförslag ett förtydligande görs så att det klart framgår av lagtexten att skattefriheten gäller endast om sammankomsten är tillfällig och av kort varaktighet. Lagförslaget har därför kompletterats på sätt Lagrådet föreslagit.

Skattefrihet införs för premie för av arbetsgivaren tagen försäkring avseende reseskydd under anställds tjänsteresa. Med reseskydd avses skydd mot skador på person eller egendom som uppkommer vid resa. Reseskyddet kan omfatta bl.a. stöld av och skador på resgods, ansvarsskada, rättsskydd, överfallsskydd, kostnader vid olycksfall eller akut sjukdom, invaliditets- och dödsfallsersättning på grund av olycksfallsskada, hemresa vid t.ex. sjukdom eller dödsfall hemma, strejk och andra förseningar.

#### punkt 10

I denna punkt regleras värderingen av förmån av räntefria lån eller lån där räntan understiger marknadsräntan, som lämnats av arbetsgivare eller uppdragsgivare till arbetstagare eller uppdragstagare. Vid bedömningen av om ett förmånligt lån föreligger skall, som hittills varit fallet, en jämförelse göras med marknadsräntan vid lånetillfället. Enligt gällande regler skall ett sådant förmånligt lån i svensk valuta alltid värderas till skillnaden mellan å ena sidan statslåneräntan vid utgången av november året före beskattningsåret med tillägg av en procentenhet och å andra sidan den avtalade räntan. När det gäller värderingen införs delvis nya regler.

I tredje stycket anges hur lån i svensk valuta, beträffande vilka räntan bestämts att utgå efter en fast räntesats eller i fast förhållande till marknadsräntan för lån av ifrågavarande slag, skall beräknas. Med lån för vilka räntan bestämts att utgå efter en fast räntesats avses till att börja med lån som löper med en på förhand bestämd ränta under hela lånetiden/lånets villkorstid. Ett typiskt exempel är ett femårigt bundet

bostadslån där räntesatsen för hela femårsperioden anges vara t.ex. 12,50 procent. Även räntefria lån hör hit. Till denna grupp skall också räknas lån där räntan är bestämd i en fast relation till marknadsräntan. Så kan t.ex. vara fallet om det avtalats att räntan under en viss bestämd period skall utgå efter en räntesats som vid varje tillfälle ligger en procentenhet under marknadsräntan för den typ av lån som är i fråga.

För dessa lånetyper skall värderingen göras utifrån en jämförelse som avser lånetillfället. Den avtalade räntan vid lånetillfället skall jämföras med den då gällande statslåneräntan, SLR. Förmånens värde bestäms således på grundval av skillnaden mellan å ena sidan SLR vid lånetillfället med tillägg av en procentenhet och å andra sidan den avtalade räntesatsen. Den räntemarginal som sålunda bestäms gäller under hela den tid som lånet löper med oförändrade villkor.

Det kan uppkomma situationer där det bedöms föreligga ett förmånligt lån, eftersom den avtalade räntan understiger marknadsräntan, men där något förmånsvärde inte uppkommer på grund av att jämförelseräntan understiger den avtalade räntan. Om så är fallet uppkommer inte heller senare något förmånsvärde såvida inte lånevillkoren ändras så att ett nytt avtal får anses föreligga.

För lån som tillhör den grupp som skall värderas enligt tredje stycket men som tecknats före det att SLR började fastställas (den 5 december 1986) skall som jämförelseränta - i stället för SLR plus en procentenhet - gälla den vid lånetillfället gällande marknadsräntan för lån av samma typ som ligger till grund för SLR med tillägg av en procentenhet.

I ett nytt *fjärde stycke* regleras hur värderingen av övriga lån i svensk valuta skall ske. Huvudregeln är att värderingen sker på samma sätt som hittills, nämligen genom en jämförelse mellan å ena sidan SLR vid utgången av november året före beskattningsåret med tillägg av en procentenhet och å andra sidan den avtalade räntan. Huvudregeln kompletteras dock med en regel som innebär att man vid en avstämnings-tidpunkt, utgången av maj, under beskattningsåret kontrollerar om SLR sedan utgången av november året före beskattningsåret har förändrats - uppåt eller nedåt - med minst två procentenheter. Om en sådan förändring av SLR har inträtt skall förmånen för beskattningsårets andra halvår värderas till skillnaden mellan å ena sidan SLR vid utgången av maj under beskattningsåret med tillägg av en procentenhet och å andra sidan den avtalade räntan.

För förmånliga lån i utländsk valuta införs i *femte stycket* motsvarande värderingsregler med det undantaget att jämförelseräntan, i likhet med vad som i dag är fallet, skall vara marknadsräntan för lån av likartat slag som ligger till grund för SLR i det lånets valuta med tillägg av en procentenhet.

I *sjätte stycket* görs en följdändring på grund av att reglerna i punkt 14 hänvisar till punkt 10 tredje—femte styckena.

#### punkt 14

Har fåmansföretag lämnat företagsledare eller företagsledare närstående person ett förmånligt lån skall det värderas på samma sätt som gäller för



arbetstagare eller uppdragstagare enligt punkt 10 tredje - femte styckena av anvisningarna till 32 §.

Denna bestämmelse föreslås också ändrad i proposition 1992/93:108, Skattelättnader vid utskiftning av aktier i riskkapitalbolag m.m.

till 33 §

punkt 3

I anvisningspunkten finns regler om avdrag för ökade levnadskostnader vid tjänsteresor.

I fjärde stycket anges maximibeloppet för dag till 0,5 procent av basbeloppet för beskattningsåret avrundat till närmaste tiotal kr. Detta belopp kallas *helt maximibelopp* och motsvarar vad som tidigare kallats helt maximibelopp för dag.

Övriga belopp i anvisningspunkten anges i relation till det hela maximibeloppet.

Ytterligare en ändring görs, nämligen i *nionde stycket*. Enligt gällande lydelse skall skattskyldig som har rätt till avdrag för ökade levnadskostnader enligt denna punkt och som *erhållit* kostförmån reducera avdraget med hänsyn härtill. Sådan skyldighet skall i stället inträda så fort en kostförmån *tillhandahållits*. Härigenom tydliggörs att det för reduktion inte krävs att kostförmånen faktiskt åtnjutits. Undantag görs dock för sådana kostförmåner på transportmedel som enligt punkt 3 första stycket av anvisningarna till 32 § inte är skattepliktiga. För sistnämnda kostförmåner behöver någon reduktion inte göras. För övriga kostförmåner skall avdraget däremot reduceras även om kostförmånen är skattefria - som t.ex. viss hotellfrukost vid tjänsteresa eller kost vid representation. Detta gäller dock inte om den skattskyldige inte kunnat åtnjuta kostförmånen på grund av t.ex. fysiska hinder eller tidsmässiga skäl. I dessa fall kan det inte anses att kostförmånen tillhandahållits den skattskyldige.

punkt 3 a

I denna punkt regleras avdragsrätten för ökade levnadskostnader vid tillfällig anställning och dubbel bosättning. Ändringarna i *sjätte och sjunde styckena* är i princip av samma slag som ändringarna i punkt 3.

punkt 3 b

I denna punkt regleras rätten till avdrag för kostnad för hemresor vid dubbel bosättning och har kommenterats i allmänmotiveringen (avsnitt 2.7).

till 42 §

punkt 3

Ändringen av denna punkt är föranledd av att värdet av fri kost skall avrundas så att öretal inte uppkommer. Om man först räknar ut värdet

av helt fri kost och avrundar detta belopp till närmast tiotal kronor - belopp som avslutas med 1-4 avrundas nedåt och belopp som avslutas med 5-9 avrundas uppåt och därefter bryter ut värdet av en måltid från detta belopp undviker man att hamna på ören.

Förmånsvärdet av fri frukost bör också framgå av lagtexten och vara lika med 20 % av förmånsvärdet för helt fri kost.

## 9.2 Lag om ändring i lagen (1992:651) om ändring i kommunalskattelagen (1928:370)

### 19 §

I den föreslagna lydelsen av det led i paragrafen som reglerar skattefriheten för utbildningsstipendier har som villkor för skattefrihet angetts att stipendiet inte får utgöra ersättning för arbete eller *annan prestation*. Uttrycket *prestation* måste anses ha en något vidare innebörd än begreppet arbete. Därigenom markeras att en viss inskränkning skett av det skattefria området.

*Lagrådet* har beträffande denna fråga anfört följande.

Bestämmelsen om frihet från inkomstskatt i fråga om stipendium, som är avsett för mottagarens utbildning, föreslås i lagrådsremissen ändrad när det gäller undantag från skattebefrielsen. Till föreskriften att stipendiet inte får utgöra ersättning för "arbete, som har utförts eller skall utföras för utgivarens räkning" skall nu fogas en undantagsregel beträffande "annan prestation" under samma förutsättning. I motiveringen till ändringen talas i stället för om prestationer "för utgivarens räkning" om prestationer som är av "direkt intresse" för utgivaren. Eftersom begreppen "för utgivarens räkning" och "i utgivarens intresse" inte alltid torde sammanfalla har *Lagrådet* för att det senare alternativet skall omfattas av bestämmelsen, föreslagit en viss justering av lagtexten.

Författningsbestämmelsen har ändrats i enlighet med *Lagrådets* förslag.

Vidare vidtas några justeringar i reglerna om skattefrihet för barnpension och om särskilt grundavdrag för pensionärer. Ändringarna kommenteras närmare i den allmänna motiveringen, (avsnitten 6.1 och 6.2).

## 9.3 Lag om ändring i lagen (1992:841) om ändring i kommunalskattelagen (1928:370)

### 33 § 1 mom.

Bestämmelsen innebär att det sker en tidsmässig utvidgning av avdragsrätten för kostnader i hobbyverksamhet hänförliga till år före beskattningsåret med ytterligare fyra år. Avdrag får göras för utgifter som är att anse som kostnader för intäkternas förvärvande om de betalats under beskattningsåret, eller om de betalats under något av de fem år som föregår beskattningsåret, i den mån de överstiger resp. års intäkter.

**Exempel.** En travhäst vinner år 1992 ett lopp och hästens ägare erhåller 100 000 kr i prispengar. De avdragsgilla kostnaderna för travhästverksamheten har under året uppgått till 40 000 kr varför det upp-

kommer en skattepliktig inkomst av hobbyverksamhet vid 1993 års taxering med 60 000 kr. År 1989 uppgick emellertid ägarens avdragsgilla utgifter i hobbyverksamheten till 30 000 kr och inkomsterna endast till 5 000 kr, varför det under detta år uppkom ett underskott på 25 000 kr. Detta underskott kan emellertid utnyttjas vid 1993 års taxering. År 1990 gick verksamheten jämnt ut och år 1991 redovisade ägaren ett underskott på 10 000 kr. Även detta underskott kan utnyttjas vid 1993 års taxering.

Inkomsten av hobbyverksamheten blir således för beskattningsåret 1992 (60 000 - 25 000 - 10 000) = 25 000 kr. Enligt de äldre bestämmelserna skulle endast underskottet från år 1991 kunnat utnyttjas. Eftersom de nya bestämmelserna skall träda i kraft den 1 januari 1993 och tillämpas första gången vid 1994 års taxering kommer underskott som går att utnyttja enligt de nya reglerna att hänföra sig tidigast till år 1988.

## Anvisningarna

till 23 §

punkt 23

Premie för reseskyddsförsäkring för egenföretagare blir avdragsgill i inkomstslaget näringsverksamhet. I inkomstslaget tjänst återfinns motsvarande bestämmelse i punkt 3 av anvisningarna till 32 §. Vad som avses med reseskydd har närmare utvecklats i specialmotiveringen till sistnämnda anvisningspunkt.

## 9.4 Uppbördslagen (1953:272)

8 §

I paragrafens *andra stycke* görs ett tillägg som anger att värdering av förmånliga lån skall göras i enlighet med vad som gäller vid inkomsttaxeringen.

## 9.5 Lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter

Ändringen kommenteras i den allmänna motiveringen, (avsnitt 6.2).

## 9.6 Lagen (1980:865) mot skatteflykt

Lagen mot skatteflykt upphävs fr.o.m. den 1 januari 1993. Den upphävda lagen tillämpas dock alljämt på rättshandlingar som företagits under tiden den 1 januari 1981 - den 31 december 1992.

Med hänsyn till de processuella bestämmelserna i lagen kan framställan om prövning göras inom fem år efter utgången av det ifrågavarande taxeringsåret. Framställning om prövning avseende en rättshandling som företagits i december 1992 kan således göras före 1998 års utgång, eller vid brutna räkenskapsår, 1999 års utgång.

## 9.7 Lag om avdrag för kostnader för bilresor till och från arbetsplatsen vid 1994 års taxering

Prop. 1992/93:127

Lagen kommenteras i den allmänna motiveringen (avsnitt 5).

## 10 Hemställan

Jag hemställer att regeringen föreslår riksdagen att anta förslagen till

1. lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370),
2. lag om ändring i lagen (1992:651) om ändring i kommunalskattelagen (1928:370),
3. lag om ändring i lagen (1992:841) om ändring i kommunalskattelagen (1928:370),
4. lag om ändring i uppbördslagen (1953:272),
5. lag om ändring i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter,
6. lag om upphävande om lagen (1980:865) mot skatteflykt,
7. lag om avdrag för kostnader för bilresor till och från arbetsplatsen vid 1994 års taxering,

## 11 Beslut

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

Förteckning över de remissinstanser som avgett yttrande över betänkandet (SOU 1992:57) Beskattning av vissa naturaförmåner m.m.

Efter remiss har yttranden över betänkandet avgetts av Riksförsäkringsverket, Finansinspektionen, Riksskatteverket, Göta Hovrätt, Kammarrätten i Stockholm, Kammarrätten i Göteborg, Länsrätten i Stockholms län, Länsrätten i Kronobergs län, Riksbanken, Riksgäldskontoret, Statens Arbetsgivarverk, Statskontoret, Riksrevisionsverket, Centralorganisationen SACO, Föreningen Auktoriserade Revisorer FAR, Företagarnas Riksorganisation, Kooperativa Förbundet, Landsorganisationen i Sverige, Sparbankernas Bank, Svenska Arbetsgivareföreningen, Svenska Bankföreningen, Sveriges Försäkringsförbund, Svenska Kommunförbundet, Svenska Revisorsamfundet SRS, Sveriges Föreningsbank, Sveriges Köpmannaförbund, Sveriges Hotell- och Restaurangförbund, Industriförbundet, Tjänstemännens Centralorganisation, Rikskuponger AB, Svenska Travsportens Centralförbund, Svenska Galoppsportens Centralförbund, AB Trav och Galopp, Bankinstitutens Arbetsgivareorganisation, Sveriges Biodlares Riksförbund samt Lunchfrämjandet.

Remissyttranden har dessutom inkommit från Svenska Restauratörförbundets Arbetsgivareförening, Svenska Golförbundet, Stockholms Handelskammare, Hotell- och Restauranganställdas Förbund, Folkhälsoinstitutet samt Överbefälhavaren.

Riksbanken och Sveriges Försäkringsförbund har avstått från att yttra sig. SACO har åberopat ett av Förbundet för Jurister, Samhällsvetare och Ekonomer (JUSEK) upprättat yttrande.

Företagarnas Riksorganisation, Stockholms Handelskammare, Svenska Arbetsgivareföreningen, Sveriges Industriförbund samt Sveriges Köpmannaförbund åberopar ett av Näringslivets Skattedelegation upprättat yttrande.

Svenska Bankföreningen och Bankinstitutens Arbetsgivareorganisation, (Organisationerna), har avgett ett gemensamt yttrande. Sveriges Föreningsbank har åberopat Organisationernas yttrande.

## 1 Förslag till

## Lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370)

Härigenom föreskrivs att punkterna 3, 10 och 14 av anvisningarna till 32 §, punkterna 3, 3 a och 3 b av anvisningarna till 33 § samt punkt 3 av anvisningarna till 42 § kommunalskattelagen (1928:370) skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*Anvisningar  
till 32 §

3.<sup>1</sup> Såsom intäkt av tjänst skall upptagas, bland annat, hyresvärdet av bostad, som kan vara åt den anställda upplåten. För den, som är anställd och såsom löneförmån åtnjuter bostad, skall alltså värdet av denna bostadsförmån medräknas vid löneförmånernas uppskattning. Såsom intäkt skall även upptagas exempelvis värdet av fri kost och fria resor ävensom skatter, försäkringar o.d., som arbetsgivaren betalat för den anställdes räkning eller *eljest tillhandahållit*. Arbetsgivares kostnader för tryggnad genom avsättning eller pensionsförsäkring utgör *dock icke* skattepliktig intäkt för den anställda.

3. Såsom intäkt av tjänst skall upptagas, bland annat, hyresvärdet av bostad, som kan vara åt den anställda upplåten. För den, som är anställd och såsom löneförmån åtnjuter bostad, skall alltså värdet av denna bostadsförmån medräknas vid löneförmånernas uppskattning. Såsom intäkt skall även upptagas exempelvis värdet av fri kost och fria resor ävensom skatter, försäkringar o.d., som arbetsgivaren betalat för den anställdes räkning eller *som den anställda annars tillhandahållits på grund av anställningen*. Skatteplikt föreligger *dock inte* för värdet av fri kost som åtnjuts på allmänna transportmedel vid tjänsteresa eller för värdet av fri frukost som åtnjuts på hotell eller liknande inrättning i samband med övernattnings där under tjänsteresa, allt under förutsättning att kosten obligatoriskt ingår i priset för tjänsten i fråga. Värdet av fri kost som åtnjuts vid representation utgör *inte heller* skattepliktig intäkt. Arbetsgivares kostnader för tryggnad genom avsättning eller pensionsförsäkring utgör *inte* skattepliktig intäkt för den anställda. *Förmån av fri försäkring avseende reseskydd under tjänsteresa är inte heller skattepliktig*.

<sup>1</sup>Senaste lydelse 1990:1140.

Angående värdesättningen å bostadsförmån och andra naturaförmåner, som kunna ingå i avlöningen, meddelas bestämmelser i 42 § och därtill hörande anvisningar. Är tjänstebostad med hänsyn till vederbörande tjänstinnehavare i tjänsten åliggande representationsskyldighet större än som skäligen kan anses erforderligt för en person i motsvarande ställning men utan särskild, med tjänsten förenad representationsskyldighet, skall såsom värde å bostadsförmånen upptagas allenast vad som kan anses motsvara en bostad av sistnämnda beskaffenhet. Motsvarande gäller, därest tjänstebostad av annan anledning är större än som kan anses erforderligt för tjänstinnehavarens och hans familjs behov. Har tjänstinnehavare fått utgiva ersättning för bostadsförmån, skall givetvis bostadens uppskattade värde därmed minskas.

10.<sup>2</sup> Har arbetsgivare eller uppdragsgivare lämnat arbetstagare eller uppdragstagare förmån av räntefritt lån eller lån där räntan understiger marknadsräntan skall arbetstagaren eller uppdragstagaren beskattas för värdet av förmånen som intäkt av tjänst. Belopp motsvarande värdet av förmånen skall anses som en betald ränteutgift.

Med lån från arbetsgivare eller uppdragsgivare likställs annat lån om det finns anledning anta att arbetsgivaren eller uppdragsgivaren förmedlat det.

Förmånens värde skall beräknas till skillnaden mellan å ena sidan statslåneräntan vid utgången av november året före beskattningsåret med tillägg av en procentenhet och å andra sidan den avtalade räntan.

Förmånens värde skall för sådant lån i svensk valuta beträffande vilket räntan bestämts att utgå efter en fast räntesats eller i fast förhållande till marknadsräntan för lån av ifrågavarande slag, beräknas på grundval av skillnaden mellan å ena sidan statslåneräntan vid lånetillfället med tillägg av en procentenhet och å andra sidan den avtalade räntesatsen. I fråga om lån av nu angivet slag som upptagits före den 5 december 1986 skall, i stället för statslåneräntan vid lånetillfället, tillämpas närmast motsvarande ränta.

För annat lån i svensk valuta än lån som avses i tredje stycket skall förmånens värde beräknas på grundval av skillnaden mellan å ena sidan statslåneräntan vid utgången av november året före beskattningsåret med tillägg av en procentenhet och å andra sidan den avtalade räntan för beskattningsåret. Har vid utgången av maj under beskattningsåret statslåneräntan ändrats med minst två procentenheter i förhållande till dess storlek vid utgången av no-

<sup>2</sup>Senaste lydelse 1990:1421.

Såvitt avser lån som upptagits i utländsk valuta skall förmånens värde beräknas till skillnaden mellan å ena sidan marknadsräntan i den aktuella valutatan vid utgången av november året före beskattningsåret med tillägg av en procentenhet och å andra sidan den avtalade räntan.

Det som sagts i denna punkt gäller ej i fall som avses i punkt 14 sjätte stycket av anvisningarna.

14.<sup>3</sup> Anskaffar ett fåmansföretag från annan än delägare eller delägare närstående person egendom, som uteslutande eller så gott som uteslutande är avsedd för privat bruk för företagsledare i företaget eller företagsledare närstående person, skall ett belopp motsvarande anskaffningskostnaden för egendomen tas upp som intäkt av tjänst hos företagsledaren. Vad nu sagts gäller inte anskaffning av bil som föranleder beskattning av bilförmån.

Avyttrar delägare i fåmansföretag eller delägare närstående person egendom till företaget skall, om priset är högre än egendomens marknadsvärde, det överskjutande beloppet beskattas hos överlåtaren som intäkt av tjänst. Av 24 § 6 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt framgår att återstående del av vederlaget skall beaktas vid beräkning av realisationsvinst samt att vid denna beräkning särskilda undantagsregler gäller för fastighet och bostadsrätt. Avser avyttringen sådan egendom som avses i 31 § nämnda lag gäller dock, oavsett hur priset förhåller sig till marknadsvärdet, att hela vederlaget, utan avdrag för något omkostnadsbelopp, skall beskattas hos överlåtaren som intäkt av tjänst, såvida inte egendomen är eller kan väntas bli till nytta för företaget.

Vad som i andra stycket sägs om bostadsrätt gäller endast sådan bostadsrätt som avses i 26 § 1 mom. första stycket lagen om statlig inkomstskatt men tillämpas även i fråga om andel eller aktie som avses i andra stycket av samma moment.

vember året före beskattningsåret, skall förmånens värde för tiden juli-december beskattningsåret bestämmas till skillnaden mellan å ena sidan statslåneräntan vid utgången av maj beskattningsåret med tillägg av en procentenhet och å andra sidan den avtalade räntan.

Såvitt avser lån som upptagits i utländsk valuta tillämpas vad som sagts i tredje och fjärde styckena med den ändringen att vad som där sagts om statslåneräntan i stället skall avse närmast motsvarande ränta för lån i den aktuella valutatan.

Det som sagts i denna punkt första och andra styckena gäller ej i fall som avses i punkt 14 sjätte stycket av anvisningarna.

<sup>3</sup>Senaste lydelse 1991:982.



Förvärvar delägare i fåmansföretag eller delägare närstående person egendom från företaget till lägre pris än egendomens marknadsvärde, skall ett belopp motsvarande skillnaden beskattas hos förvärvaren som intäkt av tjänst. Vad nu sagts gäller också när delägare i fåmansägt handelsbolag eller delägare närstående person förvärvar egendom från handelsbolaget, om egendomen omfattar sådant hus eller avser sådan lägenhet som i och med förvärvet blir eller kan antas komma att bli privatbostad enligt 5 § andra eller fjärde stycket eller tomtmark som avses bli bebyggd med sådan bostad. Första meningen tillämpas inte när det är företagsledaren som förvärvar egendomen och denne har beskattats enligt första stycket vid företagets förvärv av egendomen.

Har företagsledare i ett fåmansföretag eller ett fåmansägt handelsbolag eller företagsledare närstående person uppburit hyra eller annan ersättning från företaget för lokal, som ägs eller disponeras av företagsledaren eller den honom närstående, skall ersättningen, såvida den inte skall beskattas såsom intäkt av näringsverksamhet, hos mottagaren beskattas som intäkt av tjänst. Mottagaren får dock åtnjuta skäligt avdrag för den kostnad som han fått vidkännas på grund av att företaget utnyttjat lokalen i fråga.

Har fåmansföretag lämnat företagsledare eller företagsledare närstående person förmån av räntefritt lån eller lån där räntan understiger marknadsräntan, skall låntagaren beskattas för värdet av förmånen som intäkt av tjänst. Förmånens värde skall beräknas till skillnaden mellan å ena sidan statslåneräntan vid utgången av november året före beskattningsåret med tillägg av en procentenhet och å andra sidan den avtalade räntan. Såvitt avser lån som upptagits i utländsk valuta skall förmånens värde beräknas till skillnaden mellan å ena sidan marknadsräntan i den aktuella valutan vid utgången av november året före beskattningsåret med tillägg av en procentenhet och å andra sidan den avtalade räntan.

Har fåmansföretag lämnat företagsledare eller företagsledare närstående person förmån av räntefritt lån eller lån där räntan understiger marknadsräntan, skall låntagaren beskattas för värdet av förmånen som intäkt av tjänst. Förmånens värde skall beräknas på sätt som anges i punkt 10 tredje-femte styckena.

Har fåmansföretag lämnat lån till företagsledare eller företagsledare närstående person och har lånet skrivits ned i företagets räkenskaper, skall det nedskrivna beloppet beskattas hos låntagaren som intäkt av tjänst. Vad nu sagts gäller dock inte lån som avses i punkt 15.

Som fåmansföretag räknas

a) aktiebolag och ekonomisk förening, vari en fysisk person eller ett fåtal fysiska personer äger så många aktier eller andelar att dessa personer har mer än hälften av rösterna för aktierna eller andelarna i företaget; samt

b) aktiebolag och ekonomisk förening vars verksamhet är uppdelad på verksamhetsgrenar, som är oberoende av varandra, såvida en person genom aktie- eller andelsinnehav, avtal eller på därmed jämförligt sätt har den reella bestämmanderätten över sådan verksamhetsgren och självständigt kan förfoga över dess resultat.

Som fåmansföretag räknas dock inte aktiemarknadsbolag enligt insiderlagen (1990:1342). Som fåmansföretag räknas inte heller bostadsföreningar och bostadsaktiebolag som avses i 2 § 7 mom. första stycket lagen om statlig inkomstskatt.

Som fåmansägt handelsbolag räknas

a) handelsbolag, vari en fysisk person eller ett fåtal fysiska personer genom sitt andelsinnehav eller på annat sätt har ett bestämmande inflytande; samt

b) handelsbolag, vars verksamhet är uppdelad på verksamhetsgrenar som är oberoende av varandra, såvida en person genom andelsinnehav, avtal eller på därmed jämförligt sätt har den reella bestämmanderätten över sådan verksamhetsgren.

Med ägare enligt åttonde och tionde styckena avses den som - direkt eller genom förmedling av juridisk person - äger eller på därmed jämförligt sätt innehar aktie eller andel i företaget.

Som företagsledare i fåmansföretag eller fåmansägt handelsbolag skall anses den eller de personer som till följd av eget eller närstående persons aktie- eller andelsinnehav i företaget eller annan liknande grund har ett väsentligt inflytande i företaget eller - där fråga är om företag som avses i åttonde stycket b eller tionde stycket b - den som har den reella bestämmanderätten över viss verksamhetsgren och självständigt kan förfoga över dess resultat.

Vid tillämpning av denna anvisningspunkt skall såsom närstående person räknas föräldrar, far- och morföräldrar, make, avkomling eller avkomlings make, syskon eller syskons make eller avkomling samt dödsbo vari den skattskyldige eller någon av nämnda personer är delägare. Med avkomling avses jämväl styvbarn och fosterbarn.

#### till 33 §

3.<sup>4</sup> Har skattskyldig i sitt arbete företagit resor som varit förenade med övernattning utom den vanliga verksamhetsorten, äger han rätt till avdrag för den ökning i levnadskostnaden, som han har haft på grund av att han vistats utom sin vanliga verksamhetsort.

Den *vanliga verksamhetsorten* utgörs av ett område inom ett avstånd av 50 kilometer från den skattskyldiges tjänsteställe. Med vanlig verksamhetsort likställs ett område inom ett avstånd av 50 kilometer från den skattskyldiges bostad. *Tjänsteställe* är den plats där en arbetstagare fullgör huvuddelen av sitt arbete. Om detta sker under förflyttning eller

<sup>4</sup>Senaste lydelse 1990:650.

på arbetsplatser som hela tiden växlar, anses som tjänsteställe i regel den plats där arbetstagaren fullgör en del av sitt arbete, såsom att hämta och lämna arbetsmaterial eller utföra förberedande och avslutande arbetsuppgifter. Om arbete på varje arbetsplats pågår begränsad tid enligt de villkor som gäller för vissa arbetstagare inom byggnads- och anläggningsbranschen eller därmed jämförliga branscher skall den skattskyldiges bostad anses som tjänsteställe.

Kostnadsökning enligt första stycket kan avse utlägg för logi, merkostnad för måltider samt diverse småutgifter.

Har arbetsgivare för förrättning inom riket utgivit ersättning för att täcka kostnadsökningen för måltider och småutgifter - dagtraktamente -, och visar den skattskyldige inte större ökning, medges avdrag med belopp motsvarande den uppburna ersättningen, dock högst 150 kronor per dag (helt maximibelopp för dag). Detta maximibelopp avser kostnadsökning för måltider och småutgifter under varje hel dag som har tagits i anspråk för resan. Som hel dag anses även avresedag om resan har påbörjats före kl. 12.00 och hemkomstdag om resan har avslutats efter kl. 19.00. Om resan har påbörjats senare eller avslutats tidigare skall avdraget bestämmas till högst ett halvt maximibelopp.

Om den skattskyldige inte fått ersättning från arbetsgivaren för att täcka kostnadsökning för måltider och småutgifter men gör sannolikt att han haft sådana merkostnader medges avdrag enligt schablon med 75 kronor per dag.

Vill skattskyldig visa att kostnadsökningen i en och samma anställning varit större än avdrag som beräknats i enlighet med vad nu sagts, skall utredningen avse hans samtliga förrättningar inom riket i nämnda anställning under beskattningsåret.

Avdrag för kostnad för logi vid förrättning inom riket medges med belopp motsvarande den faktiska utgiften. Kan den skattskyldige inte visa logikostnaden medges avdrag

Har arbetsgivare för förrättning inom riket utgivit ersättning för att täcka kostnadsökningen för måltider och småutgifter (dagtraktamente), och visar den skattskyldige inte större ökning, medges avdrag med belopp motsvarande den uppburna ersättningen, dock högst med ett belopp per dag som motsvarar 0,5 procent av det för beskattningsåret gällande basbeloppet enligt 1 kap. 6 § lagen (1962:381) om allmän försäkring avrundat till närmaste tiotal kronor (helt maximibelopp). Detta maximibelopp avser kostnadsökning för måltider och småutgifter under varje hel dag som har tagits i anspråk för resan. Som hel dag anses även avresedag om resan har påbörjats före kl. 12.00 och hemkomstdag om resan har avslutats efter kl. 19.00. Om resan har påbörjats senare eller avslutats tidigare skall avdraget bestämmas till högst ett halvt maximibelopp.

Om den skattskyldige inte fått ersättning från arbetsgivaren för att täcka kostnadsökning för måltider och småutgifter men gör sannolikt att han haft sådana merkostnader medges avdrag enligt schablon med ett halvt maximibelopp per dag.

Avdrag för kostnad för logi vid förrättning inom riket medges med belopp motsvarande den faktiska utgiften. Kan den skattskyldige inte visa logikostnaden medges avdrag

med belopp motsvarande ersättning som uppburits från arbetsgivaren – nattrakamente. Detta avdrag får dock inte överstiga 75 kronor per natt (*maximibelopp för natt*).

med belopp motsvarande ersättning som uppburits från arbetsgivaren (nattrakamente). Detta avdrag får dock inte överstiga *ett halvt maximibelopp per natt*.

När arbete utom den vanliga verksamhetsorten varit förlagt till en och samma ort inom riket under längre tid än tre månader i en följd bedöms rätten till avdrag och beräknas detta enligt bestämmelserna i punkt 3 a. En löpande förrättning anses bruten endast av uppehåll som beror på att arbetet förläggs till annan ort under minst fyra veckor.

Har skattskyldig som har rätt till avdrag för ökade levnadskostnader enligt denna punkt *erhållit* kostförmån skall avdraget reduceras med hänsyn härtill.

Har skattskyldig som har rätt till avdrag för ökade levnadskostnader enligt denna punkt *tillhandahållits* kostförmån skall avdraget reduceras med hänsyn härtill, *såvida inte förmånen avser fri kost som tillhandahållits på allmänna transportmedel vid tjänsteresa och som inte utgör skattepliktig intäkt*.

Kostnadsökning under förrättning som varit förenad med övernattningsnatt på utrikes ort, får beräknas för varje förrättning för sig. Avdraget skall även här, om den skattskyldige inte visar större ökning, anses ha uppgått till belopp som motsvarar den kostnadsersättning som arbetsgivaren givit ut, dock högst med belopp som kan anses motsvara största normala ökning i levnadskostnaden under ett dygn för respektive förrättningsland.

3 a.<sup>5</sup> En avdragsgill fördyring avseende ökade levnadskostnader kan inte anses föreligga enbart av den anledningen att den skattskyldige arbetar på annan ort än den där han har sin bostad. Avdrag medges dock i följande fall, nämligen om

arbetet avser endast en kortare tid,

arbetet visserligen inte kan betecknas som kortvarigt men ändå typiskt sett är tidsbegränsat till sin natur eller sådant att en fast anknytning till den tidigare bostadsorten krävs,

arbetet skall bedrivas på flera olika platser eller

det av annan anledning inte skäligen kan ifrågasättas att flyttning bör ske till arbetsorten.

Oavsett vad som ovan sagts har en skattskyldig, som på grund av sitt arbete flyttat till ny bostadsort, rätt till avdrag för ökade levnadskostnader om bostad för den skattskyldige, dennes make, sambo eller familj behållits på den tidigare bostadsorten och sådan dubbel bosättning är skäligen på grund av

makes eller sambos förvärvsverksamhet,

svårighet att anskaffa fast bostad på verksamhetsorten eller

annan särskild omständighet.

<sup>5</sup>Senaste lydelse 1990:650.

Avdrag enligt denna punkt medges endast om övernattning på arbetsorten äger rum.

Avdrag medges endast om avståndet mellan bostadsorten och arbetsorten är längre än 50 kilometer.

Avdrag enligt första stycket medges under längst två år och i övrigt under längst tre år för gifta eller samboende par och under längst ett år för ensamstående skattskyldiga. I den angivna tiden skall inräknas tid under vilken avdrag för samma förrättning medgetts enligt punkt 3. Avdrag medges dock för längre tid än som sagts nu, om anställningens natur eller andra särskilda skäl talar för det.

Avdrag för kostnad för logi beräknas till belopp motsvarande den faktiska utgiften. För skattskyldiga som avses i punkt 3 ovan medges dock avdrag enligt bestämmelserna i punkt 3 sjunde stycket. Ökningen i kostnaderna för måltider och småutgifter på arbetsorten beräknas antingen enligt utredning om den faktiska kostnadsökningens storlek eller schablonmässigt. Den schablonmässiga ökningen beräknas

1. för skattskyldiga som under de första tre månaderna av bortovaron medgivits avdrag enligt punkt 3 ovan och som alltså uppbär kostnadsersättning från arbetsgivaren till 100 kronor per dag,

2. för skattskyldiga som medges avdrag enligt första stycket till 75 kronor per dag (ett halvt maximibelopp) under de första tre månaderna av bortovaron och därefter samt i fall av dubbel bosättning till 50 kronor per dag (ett tredjedels maximibelopp).

Har skattskyldig som har rätt till avdrag för ökade levnadskostnader enligt denna punkt erhållit kostförmån skall avdraget reduceras med hänsyn härtill.

Avdrag för kostnad för logi beräknas till belopp motsvarande den faktiska utgiften. För skattskyldiga som avses i punkt 3 ovan medges dock avdrag enligt bestämmelserna i punkt 3 sjunde stycket. Ökningen i kostnaderna för måltider och småutgifter på arbetsorten beräknas antingen enligt utredning om den faktiska kostnadsökningens storlek eller schablonmässigt. Den schablonmässiga ökningen beräknas

1. för skattskyldiga som under de första tre månaderna av bortovaron medgivits avdrag enligt punkt 3 ovan och som alltså uppbär kostnadsersättning från arbetsgivaren till 70 procent av helt maximibelopp per dag,

2. för skattskyldiga som medges avdrag enligt första stycket till ett halvt maximibelopp per dag under de första tre månaderna av bortovaron och därefter samt i fall av dubbel bosättning till 30 procent av helt maximibelopp per dag.

Har skattskyldig som har rätt till avdrag för ökade levnadskostnader enligt denna punkt tillhandahållits kostförmån skall avdraget reduceras med hänsyn härtill, såvida inte förmånen avser fri kost som tillhandahållits på allmänna transportmedel vid tjänsteresa och som inte utgör skattepliktig intäkt.

3 b.<sup>6</sup> Den som på grund av sitt arbete vistas på annan ort än sin eller sin familjs hemort, äger rätt till skäligt avdrag för kostnad för en hemresa varje vecka om avståndet mellan hemorten och arbetsorten är längre än 50 kilometer. Avdraget gäller endast kostnad för resa inom riket.

Avdraget skall i regel beräknas efter kostnad för billigaste färdstätt.

Avdraget skall i regel beräknas efter kostnad för billigaste färdstätt.

*Om avståndet mellan hemorten och arbetsorten överstiger sjuhundra kilometer eller resan företagits till eller från Gotland medges dock avdrag för kostnad för flygresor. Om godtagbara allmänna kommunikationer saknas får avdrag medges för kostnader för resa med egen bil enligt den schablon som anges i punkt 4.*

Om godtagbara allmänna kommunikationer saknas får avdrag medges för kostnader för resa med egen bil enligt den schablon som anges i punkt 4. Avdrag medges även för skälig kostnad för flygresor.

till 42 §

3.<sup>7</sup> Förmånsvärdet av fri måltid bestående av ett mål om dagen (lunch eller middag) är lika med genomsnittspriset i riket för en lunchmåltid av normal beskaffenhet. Förmånsvärdet av helt fri kost är lika med 250 procent av nämnda genomsnittspris.

3. Förmånsvärdet av helt fri kost beräknas per dag till ett belopp - avrundat till närmaste tiotal kronor - som motsvarar 250 procent av genomsnittspriset i riket för en lunchmåltid av normal beskaffenhet. Förmånsvärdet av en fri måltid bestående av ett mål om dagen (lunch eller middag) är lika med 40 procent av förmånsvärdet för helt fri kost. Förmånsvärdet av fri frukost är lika med 20 procent av förmånsvärdet för helt fri kost.

Bidrar arbetsgivaren till kostnaderna för anställds måltid och kommer härigenom den anställdes kostnad för måltiden att understiga genomsnittspriset skall skillnaden tas upp som förmån av delvis fri måltid.

<sup>6</sup>Senaste lydelse 1990:650.

<sup>7</sup>Senaste lydelse 1990:650.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1993 och tillämpas första gången vid 1994 års taxering.

## 2 Förslag till

Prop. 1992/93:127

Bilaga 2

### Lag om ändring i lagen (1992:651) om ändring i kommunalskattelagen (1928:370)

Härigenom föreskrivs att 19 § kommunalskattelagen (1928:370) i paragrafens lydelse enligt lagen (1992:651) om ändring i nämnda lag skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

#### 19 §

Till skattepliktig inkomst enligt denna lag räknas *icke*:

vad som vid bodelning tillfallit make eller sambo eller vad som förvärvats genom arv, testamente, fördel av oskift bo eller gåva;

vinst i svenskt lotteri eller vinst vid vinstdragning på här i riket utfärdade premieobligationer och ej heller sådan vinst i utländskt lotteri eller vid vinstdragning på utländska premieobligationer, som uppgår till högst 100 kronor;

ersättning, som på grund av försäkring jämlikt lagen (1962:381) om allmän försäkring, lagen (1954:243) om yrkesskadeförsäkring eller lagen (1976:380) om arbetsskadeförsäkring tillfallit den försäkrade, om icke ersättningen grundas på förvärvsinkomst eller utgör föräldrapenning, så ock sådan ersättning enligt annan lag eller särskild författning, som utgått annorledes än på grund av sjukförsäkring, som nyss sagts, till någon vid sjukdom eller olycksfall i arbete eller under militärtjänstgöring eller i fall som avses i lagen (1977:265) om statligt personskadeskydd eller lagen (1977:267) om krigsskadeersättning till sjömän om icke ersättningen grundas på förvärvsinkomst, ävensom ersättning, vilken vid sjukdom eller olycksfall tillfallit någon på grund av annan försäkring, som icke tagits i samband med tjänst, dock att till skattepliktig inkomst räknas ersättning i form av pension eller i form av livränta i den mån livräntan är skattepliktig enligt 32 § 1 eller 2 mom., så ock ersättning som utgår på grund av trafikförsäkring eller annan ansvarighetsförsäkring eller på grund av skadeståndsförsäkring och avser förlorad inkomst av skattepliktig natur;

belopp, som till följd av försäkringsfall eller återköp av försäkringen utgått på grund av kapitalförsäkring, samt belopp som arbetsgivare utan att försäkring har tecknats för anställdas räkning betalar ut och som motsvarar ersättning på grund av grupplivförsäkring, i den mån beloppet inte väsentligt överstiger vad som utgår för befattningshavare i statens tjänst;

försäkringsersättning eller annan ersättning för skada på egendom, dock att skatteplikt föreligger dels i den mån ersättningen avser annan byggnad än privatbostad eller markanläggning, dels i den mån köpeskilling, som skulle ha influtit om den försäkrade eller skadade egendomen i stället

hade sålts, hade varit att hänföra till intäkt av näringsverksamhet och dels i den mån ersättningen eljest motsvarar skattepliktig intäkt av eller avdragsgill omkostnad för näringsverksamhet;

vinstandel, återbäring eller premieåterbetalning, som utgått på grund av annan personförsäkring än pensionsförsäkring eller sådan sjuk- eller olycksfallsförsäkring som tagits i samband med tjänst, samt vinstandel, som utgått på grund av skadeförsäkring, och premieåterbetalning på grund av skadeförsäkring, för vilken rätt till avdrag för premie icke förelegat;

ersättning jämlikt lagen (1956:293) om ersättning åt smittbärare om icke ersättningen grundas på förvärvsinkomst;

periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk intäkt, som icke utgör vederlag vid avyttring av egendom, i den mån givaren enligt 20 § eller punkt 5 av anvisningarna till 46 § icke är berättigad till avdrag för utgivet belopp;

stipendium som är avsett för mottagarens utbildning och inte utgör ersättning för arbete som har utförts eller skall utföras för utgivarens räkning;      stipendium som är avsett för mottagarens utbildning och inte utgör ersättning för arbete *eller annan prestation* som har utförts eller skall utföras för utgivarens räkning;

stipendium som är avsett för andra ändamål och som inte utgår periodiskt och inte utgör ersättning för arbete som har utförts eller skall utföras för utgivarens räkning;

studiestöd enligt 3 eller 4 kap. studiestödslagen (1973:349), internatbidrag, studielån och resekostnadsersättning enligt 6 och 7 kap. samma lag samt sådant särskilt bidrag vilket enligt av regeringen eller statlig myndighet meddelade bestämmelser utgår till deltagare i arbetsmarknadsutbildning samt med dem i fråga om sådant bidrag likställda, och äger i följd härav de bidragsberättigade icke göra avdrag för kostnader som avsetts skola bestridas med bidrag av förevarande slag;

allmänt barnbidrag och förlängt barnbidrag, samt barnpension enligt lagen om allmän försäkring till den del pensionen efter varje avliden förälder inte överstiger 0,4 basbelopp;



lön eller annan gottgörelse, för vilken skall erläggas skatt enligt lagen (1958:295) om sjömansskatt;

kontantunderstöd, som utgives av arbetslöshetsnämnd med bidrag av statsmedel;

handikappersättning enligt 9 kap. 2 och 3 §§ lagen om allmän försäkring, sådan del av vårdbidrag enligt 9 kap. 4 och 4 a §§ samma lag som utgör ersättning för merkostnader, ersättning för merutgifter för resor enligt 3 kap. 7 a § samma lag eller enligt 3 kap. 5 d § lagen om arbetsskadeförsäkring eller 10 § lagen om statligt personskadeskydd, särskilt pensionstillägg enligt lagen (1990:773) om särskilt pensionstillägg till folkpension för långvarig vård av sjukt eller handikappat barn samt hemsjukvårdsbidrag och hemvårdsbidrag, som utgår av kommunala eller landstingskommunala medel till den vårdbehövande;

kommunalt bostadstillägg enligt lagen (1962:392) om hustrutillägg och kommunalt bostadstillägg till folkpension;

kommunalt bostadstillägg till handikappade;

bostadsbidrag som avses i lagen (1988:786) om bostadsbidrag;

bidrag enligt lagen (1988:1463) om bidrag vid adoption av utländska barn;

bidrag enligt lagen (1992:148) om särskilt bidrag till ensamstående med barn;

ersättning som fastställts av allmän domstol eller utgått av allmänna medel till den som — utan att det skett yrkesmässigt — inställt sig inför domstol eller annan myndighet, om ersättningen avser reseersättning, traktamente eller ersättning för tidspillan;

hittelön samt ersättning till den som i särskilt fall räddat person eller egendom i fara eller bidragit till avslöjande eller gripande av person som begått brott;

sedvanlig ersättning till den som lämnat organ, blod eller modersmjölk;

tävlingsvinst som inte hänför sig till anställning eller uppdrag och som utgår i annan form än kontant eller därmed likställd ersättning, om vinsten avser minnesföremål eller värdet inte överstiger 0,03 basbelopp avrundat till närmaste hundratal kronor;

sådan gottgörelse för utgift eller kostnad som arbetsgivare uppburit från personalstiftelse ur medel, för vilka avdrag icke medgivits vid taxering, vid första tillfälle dylika medel finnas i stiftelsen;

gottgörelse som arbetsgivare uppburit från pensionsstiftelse, till den del stiftelsen ej ägt andra medel för att lämna gottgörelsen än sådana för vilka avdrag icke åtnjutits vid avsättning till stiftelsen;

intäkter av försäljning av vilt växande bär och svampar samt kottar som den skattskyldige själv plockat till den del intäkterna under ett beskattningsår inte överstiger 5 000 kronor och inte kan hänföras till näringsverksamhet som utgör rörelse eller till lön eller liknande förmån;

ränta enligt 61 § lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt, 69 § 1 och 2 mom., 69 a § tredje stycket eller 75 a § fjärde stycket uppberds-

lagen (1953:272), 36 § 3 mom. lagen (1958:295) om sjömansskatt, 50 § lagen (1968:430) om mervärdeskatt, 22 § tullagen (1973:670), 20 § lagen (1982:1006) om avdrags- och uppgiftsskyldighet beträffande vissa uppdragsersättningar, 5 kap. 13 § lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter, 40 § lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter, 24 § lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare eller 32 och 34 §§ tullagen (1987:1065); ränta som enligt bestämmelserna i 3 kap. 23 § 4 och 5 lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter inte redovisas i kontrolluppgift om sådan ränta för den skattskyldige under ett beskattningsår sammanlagt inte uppgår till 500 kronor.

Beträffande ersättning som utfaller på grund av avtalsgruppsjukförsäkring gäller särskilda bestämmelser i 32 § 3 a mom. och punkt 12 av anvisningarna till 22 §.

(Se vidare anvisningarna.)

### 3 Förslag till

Prop.1992/93:127

Bilaga 2

### Lag om ändring i lagen (1992:841) om ändring i kommunalskattelagen (1928:370)

Härigenom föreskrivs att 33 § 1 mom. och punkt 23 av anvisningarna till 23 § kommunalskattelagen (1928:370) i paragrafens och anvisningspunktens lydelse enligt lagen (1992:841) om ändring i nämnda lag skall ha följande lydelse.

#### *Nuvarande lydelse*

#### *Föreslagen lydelse*

#### 33 §

*1 mom.* Med den begränsning som följer av 2 mom. får från intäkt av tjänst avdrag göras för samtliga utgifter, vilka är att anse som kostnader för fullgörande av tjänsten, såvitt inte för samma kostnader anvisats särskilt anslag, som, på sätt i 32 § 3 mom. är sagt, ej skall tas upp såsom intäkt.

Avdrag får i enlighet härmed ske för, bland annat:

avgifter som den skattskyldige i samband med tjänsten erlagt för egen eller efterlevandes pensionering annorledes än genom försäkring;

hyra eller annan kostnad för tjänste- eller arbetslokal, för vilken den skattskyldige haft att själv vidkännas utgift;

kostnad för arbetsbiträde, som den skattskyldige använt för tjänsts utförande och som han själv avlönat;

förlust å medel, för vilka den skattskyldige varit på grund av sin tjänst redovisningsskyldig;

ökad levnadskostnad vid resa i tjänsten utom den vanliga verksamhetsorten som varit förenad med övernattnings;

färdkostnad vid resa i tjänsten;

kostnad för facklitteratur, instrument och dylikt, som varit nödigt för tjänstens fullgörande.

I fråga om en inkomstgivande självständigt bedriven verksamhet som ej skall hänföras till näringsverksamhet gäller följande. Avdrag får göras för utgifter som är att anse som kostnader för intäktens förvärvande om de betalats under beskattningsåret. Avdrag får också ske för sådana kostnader om de betalats under året före beskattningsåret i den mån de överstiger det årets intäkter. Avdrag får inte ske med större belopp än som motsvarar beskattningsårets intäkt av verksamheten. Underskott av en verksamhet får inte dras av mot

I fråga om en inkomstgivande självständigt bedriven verksamhet som ej skall hänföras till näringsverksamhet gäller följande. Avdrag får göras för utgifter som är att anse som kostnader för intäktens förvärvande om de betalats under beskattningsåret. Avdrag får också ske för sådana kostnader om de betalats under något av de fem år som närmast föregått beskattningsåret i den mån de överstiger respektive års intäkter. Avdrag får inte ske med större belopp än som motsvarar beskattningsårets intäkt av verksamheten. Underskott av en

överskott i en annan verksamhet. verksamhet får inte dras av mot överskott i en annan verksamhet.

Ränta på skuld som den skattskyldige ådragit sig för sin utbildning eller annars i och för tjänsten hänförs till inkomst av kapital enligt lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt.

#### Anvisningar till 23 §

23. Avdrag får göras för fastighetsskatt och särskild löneskatt på pensionskostnader och speciella för näringsverksamheten utgående skatter och avgifter till det allmänna. Däremot får svenska allmänna skatter inte dras av (se 20 §).

Premie för grupplivförsäkring, som tecknats av fysisk person i hans egenskap av utövare av viss näringsverksamhet, utgör avdragsgill omkostnad i näringsverksamheten. Om den ersättning, som kan komma att utfalla på grund av försäkringen, utgår efter väsentligt förmånligare grunder än vad som gäller enligt grupplivförsäkring för befattningshavare i statens tjänst, skall dock endast den del av premien som kan anses motsvara förmåner enligt grupplivförsäkring för nämnda befattningshavare räknas som omkostnad i näringsverksamheten.

Avdrag medges för kostnader för egen hälsovård i den mån förmån av fri sådan vård för anställd är skattefri enligt 32 § 3 b mom. första stycket.

Bestämmelserna i punkt 6 av anvisningarna till 33 § om avdrag för avgift till erkänd arbetslöshetskassa gäller också beträffande inkomst av näringsverksamhet.

Bestämmelserna i punkt 4 av anvisningarna till 33 § om avdrag för kostnader för resor till och från arbetsplatsen och i 33 § 2 mom. om begränsning i rätten till avdrag för sådana kostnader gäller också beträffande inkomst av näringsverksamhet. Om den skattskyldige har kostnader för sådana resor både i inkomstslaget tjänst och i inkomstslaget näringsverksamhet skall begränsningen avse de sammanlagda kostnaderna och i första hand medföra en minskning av avdraget i inkomstslaget tjänst.

*Premie för reseskyddsförsäkring avseende resa i verksamheten utgör avdragsgill omkostnad i näringsverksamheten.*

## 4 Förslag till

### Lag om ändring i uppbördslagen (1953:272)

Härigenom föreskrivs att 8 § uppbördslagen (1953:272)<sup>1</sup> skall ha följande lydelse.

#### *Nuvarande lydelse*

#### *Föreslagen lydelse*

#### 8 §<sup>2</sup>

Åtnjuter skattskyldig jämte kontant inkomst andra förmåner skall preliminär A-skatt beräknas efter inkomstförmånernas sammanlagda värde. Har den skattskyldige utgett ersättning för en förmån skall förmånsvärdet sättas ned med ersättningens belopp.

Värdet av bilförmån skall beräknas enligt punkt 2 av anvisningarna till 42 § kommunalskattelagen (1928:370). Tredje stycket andra meningen av nämnda anvisningspunkt skall dock tillämpas endast i fall som avses i sjätte stycket nedan.

Värdet av bilförmån skall beräknas enligt punkt 2 av anvisningarna till 42 § kommunalskattelagen (1928:370). Tredje stycket andra meningen av nämnda anvisningspunkt skall dock tillämpas endast i fall som avses i sjätte stycket nedan. *Värdet av förmån av räntefritt lån eller lån där räntan understiger marknadsräntan skall beräknas enligt punkt 10 tredje femte styckena av anvisningarna till 32 § kommunalskattelagen.*

Värdet av förmån av bostad som är belägen här i riket och som inte är semesterbostad skall beräknas enligt följande grunder. Riket delas in i områden som är väsentligen enhetliga i fråga om boendekostnader. Förmånsvärdet av en bostad inom varje område skall bestämmas till det genomsnittliga värdet för jämförbara bostäder inom området. Om bostaden är belägen utom tätort med närmaste omgivning skall dock värdet bestämmas till det lägsta av nämnda genomsnittsvärden reducerat med tio procent.

Värdet av annan förmån än som avses i andra och tredje styckena skall beräknas enligt 42 § andra stycket kommunalskattelagen samt punkt 1 andra och tredje styckena och punkt 3 av anvisningarna till den paragrafen.

Föreligger fall som avses i punkt 4 andra stycket av anvisningarna till 42 § kommunalskattelagen får skattemyndigheten bestämma värdet av förmånen med hänsyn härtill.

<sup>1</sup>Lagen omtryckt 1991:97.

<sup>2</sup>Senaste lydelse 1992:489.

Om skattemyndigheten bestämt värdet av förmånen enligt bestämmelserna i 5 § andra stycket lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare skall detta värde användas även vid beräkning av preliminär A-skatt.

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1993 och tillämpas första gången i fråga om preliminär skatt för år 1993.

## 5 Förslag till

### Lag om upphävande av lagen (1980:865) mot skatteflykt

Härigenom föreskrivs att lagen (1980:865) mot skatteflykt<sup>1</sup> skall upphöra att gälla vid utgången av år 1992. Den upphävda lagen tillämpas dock alltjämt på rättshandlingar som företagits under tiden den 1 januari 1981—den 31 december 1992.

<sup>1</sup>Senaste lydelse 1990:1464.

Utdrag ur protokoll vid sammanträde 1992-11-09

**Närvarande:** f.d. justitierådet Boret Palm, justitierådet Lars Å. Beckman, regeringsrådet Sigvard Holstad.

Enligt protokoll vid regeringssammanträde den 15 oktober 1992 har regeringen på hemställan av statsrådet Bo Lundgren beslutat inhämta lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370),
2. lag om ändring i lagen (1992:651) om ändring i kommunalskattelagen (1928:370),
3. lag om ändring i lagen (1992:841) om ändring i kommunalskattelagen (1928:370),
4. lag om ändring i uppbördslagen (1953:272),
5. lag om upphävande av lagen (1980:865) mot skatteflykt.

Förslagen har inför lagrådet föredragits av departementsrådet Carl Gustav Fernlund.

Förslagen föranleder följande yttrande av *lagrådet*:

*Förslaget till lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370)*

Anvisningarna till 32 §

I avsnittet "Fri kost vid enstaka tillfällen" redogörs i betänkandet (SOU 1992:57) "Beskattning av vissa naturaförmåner m.m." (s. 27 ff) för de överväganden i frågan om skattefrihet för kostförmån vid representation som föregick 1989/1990 års skattereform. Redogörelsen visar att frågan om beskattning eller ej av kostförmån vid enstaka tillfällen tilldrog sig särskilt intresse och att, oavsett uppfattning om hur den borde lösas, en klagörande lagstiftning eftersträvades i ett som det bedömdes, tidigare oklart rättsläge. Utan att någon precisering skedde i lagtexten gjordes i prop. 1989/90:110 (del 1, s. 328) uttalanden som enligt lagrådets mening tyder på att avsikten var att från skatteplikt genomgående undanta endast representation vid enstaka tillfällen. Enligt betänkandet (s. 61) torde bestämmelserna emellertid tillämpas i enlighet med rekommendationer som Riksskatteverket utfärdat i meddelandet RSV Dt 1991:24. Dessa rekommendationer innehåller sammanfattningsvis dels en vägledande exemplifiering i frågan vad som skall anses utgöra extern respektive intern representation, och dels, beträffande intern representation, vissa villkor för att representation skall anses föreligga i lagens mening. Det måste enligt rekommendationerna i den delen vara fråga om sammankomster med "varaktighet av högst en vecka" och får inte gälla "möten som regelbundet hålls med kort mellanrum (varje eller varannan vecka)".

Av föredragande statsrådets uttalanden under avsnitt 2.2.2 i förevarande lagrådsremiss och i specialmotiveringen till den nu föreslagna författningsbestämmelsen — punkt 3 i anvisningarna till 32 § — framgår att fri kost vid representation nu avses bli undantagen från förmånsbe-



skattning i den utsträckning som Riksskatteverkets rekommendationer medger. I lagtexten anges endast att "värdet av fri kost som åtnjuts vid representation" inte utgör skattepliktig intäkt. I motiven anförs att, såvitt gäller intern representation, undantaget för kostförmån kommer att gälla "i stort sett bara enstaka tillfällen eller kortare tidsperioder".

Från synpunkten att regleringen bör vara tydlig och lätt att tillämpa kan förslaget inte anses vara en bra lösning. De preciseringar Riksskatteverket gjort tycks lämna utrymme för skilda tolkningar och den innebörd som angetts i lagrådsremissen är väl inte en helt invändningsfri sammanfattning av rekommendationerna. Det förefaller inte heller lämpligt att en tidsbegränsning skall kunna utläsas enbart av själva begreppet representation. Främst vill lagrådet vända sig mot att de avsedda inskränkningarna i skattefriheten vid representation inte på något sätt antyds i författningstexten.

Om lagstiftningen skall ges den innebörd som nu anges i lagrådsremissen bör efter den särskilda meningen om representation i lagtexten tillfogas satsen: "Såvitt avser intern representation gäller detta endast om sammankomsten är tillfällig och av kort varaktighet." Det bör tilläggas att om i stället den förut angivna, av riksdagen synbarligen godtagna lösningen skulle väljas, dvs. skattefrihet enbart för enstaka tillfällen av såväl intern som extern representation, en motsvarande precisering i lagen bör göras.

*Förslaget till lag om ändring i lagen (1992:651) om ändring i kommunalskattelagen (1928:370)*

19 §

Bestämmelsen om frihet från inkomstskatt i fråga om stipendium, som är avsett för mottagarens utbildning, föreslås i lagrådsremissen ändrad när det gäller undantag från skattebefrielsen. Till föreskriften att stipendiet inte får utgöra ersättning för "arbete, som har utförts eller skall utföras för utgivarens räkning" skall nu fogas en undantagsregel beträffande "annan prestation" under samma förutsättning. I motiveringen till ändringen, avsnitt 3 i remissen, talas i stället för om prestationer "för utgivarens räkning" om prestationer som är av "direkt intresse" för utgivaren. Eftersom begreppen "för utgivarens räkning" och "i utgivarens intresse" inte alltid torde sammanfalla bör, om det senare alternativet avses, lagtexten i denna del lyda:

"stipendium som är avsett för mottagarens utbildning och inte utgör ersättning för arbete eller annan prestation som har utförts eller skall utföras för utgivarens räkning eller eljest i dennes intresse."

*Övriga lagförslag*

Lagrådet lämnar förslagen utan erinran.

Propositionens huvudsakliga innehåll	1
Propositionens lagförslag	3
1 Lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370)	3
2 Lag om ändring i lagen (1992:651) om ändring i kommunalskattelagen (1928:370)	15
3 Lag om ändring i lagen (1992:841) om ändring i kommunalskattelagen (1928:370)	20
4 Lag om ändring i uppbördslagen (1953:272)	22
5 Lag om ändring i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter	24
6 Lag om upphävande av lagen (1980:865) mot skatteflykt	25
7 Lag om avdrag för kostnader för bilresor till och från arbetsplatsen vid 1994 års taxering	26
Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 10 november 1992	27
1 Ärendet och dess beredning	27
2 Förändringar i inkomstlaget tjänst	28
2.1 Allmänna synpunkter	28
2.2 Kostförmån, traktamenten m.m.	29
2.2.1 Gällande rätt	29
2.2.2 Förenklingar av regelsystemet	31
2.3 Förmån i form av reseförsäkring	36
2.4 Personalvårdsförmåner	36
2.5 Förmånliga lån	38
2.6 Hobbyverksamhet	42
2.7 Hemresor	44
3 Beskattning av vissa utbildningsstipendier	46
4 Upphävande av lagen mot skatteflykt	48
5 Avdraget för kostnader för bilresor till och från arbetet	50
6 Övriga frågor	50
6.1 Barnpension	50
6.2 Det särskilda grundavdraget för pensionärer	52
6.3 Beskattning av sjömän	52
7 Budgeteffekter	53
8 Upprättade lagförslag	53
9 Specialmotivering	54
9.1 Kommunalskattelagen (1928:370)	54
9.2 Lag om ändring i lagen (1992:651) om ändring i kommunalskattelagen (1928:370)	58
9.3 Lag om ändring i lagen (1992:841) om ändring i kommunalskattelagen (1928:370)	58
9.4 Uppbördslagen (1953:272)	59
9.5 Lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter	59
9.6 Lagen (1980:865) mot skatteflykt	59
9.7 Lag om avdrag för kostnader för bilresor till och från arbetsplatsen vid 1994 års taxering	60

10	Hemställan	60	Prop. 1992/93:127
11	Beslut	60	
	<i>Bilaga 1</i> Förteckning över remissinstanser	61	
	<i>Bilaga 2</i> Lagrådsremissens lagförslag	62	
1	Lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370)	62	
2	Lag om ändring i lagen (1992:651) om ändring i kommunalskattelagen (1928:370)	71	
3	Lag om ändring i lagen (1992:841) om ändring i kommunalskattelagen (1928:370)	75	
4	Lag om ändring i uppbördslagen (1953:272)	77	
5	Lag om upphävande av lagen (1980:865) mot skatteflykt	79	
	<i>Bilaga 3</i> Lagrådets yttrande	80	

