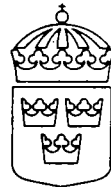


Regeringens proposition 1993/94:90

Översyn av tjänsteinkomstbeskattningen, m.m.



Prop.
1993/94:90

Regeringen överlämnar denna proposition till riksdagen.

Stockholm den 28 oktober 1993

Carl Bildt

Bo Lundgren
(Finansdepartementet)

Propositionens huvudsakliga innehåll

Förslagen i propositionen berör i huvudsak olika frågor i inkomstslaget tjänst. Dessutom föreslås att fysiska personers rätt till grundavdrag vid taxering till statlig inkomstskatt, med vissa undantag, slopas vid 1995 och 1996 års taxeringar.

Förslagen rörande inkomst av tjänst innebär bl.a. att nuvarande regler för resor mellan bostad och arbetsplats i allt väsentligt behålls oförändrade men att avdragsrätt införs för väg-, bro- eller färjeavgifter som den skattskyldige haft vid sådana resor. Avdrag för bilkostnader för resa mellan bostad och arbetsplats föreslås bli 13 kr per mil även för inkomståret 1994.

Reglerna om kostnadsersättningar föreslås ändrade i flera avseenden.

Kostnader för resor i Sverige i samband med tillträdande eller frånträdande av anställning eller uppdrag skall vara avdragsgilla vid inkomsttaxeringen och ersättning för sådana kostnader skall inte ingå i underlaget vid beräkning av preliminär skatt.

En undantagsregel införs för reservofficerare som innebär att de skall anses ha sitt tjänsteställe i bostaden.

Förmån av fri resa i Sverige till eller från anställningsintervju eller kostnadsersättning för sådan resa skall vara skattefri.

Ersättning från arbetsgivare — eller av allmänna medel — för flyttningskostnad skall även i fortsättningen vara skattefri om vissa förutsättningar är uppfyllda. Begreppet flyttningskostnad definieras i lagtext.

Reglerna om utlandstraktamenten ändras. Enligt förslaget skall schablonbeloppen avseende avdrag för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa bestämmas så att de motsvarar den normala ökningen av levnadskostnaden och inte som nu den största normala ökningen av levnadskostnaden. Detta normalbelopp skall avse kostnadsökningen för frukost, för lunch och middag bestående av en rätt på restaurang av normal standard samt småutgifter under varje hel dag som tagits i anspråk för resan. Det ges dock möjlighet att bestämma ett normalbelopp som avser kostnadsökning för måltider på restaurang av bättre standard om särskilda skäl föreligger. Liksom vid inrikesförrättning föreslås att de schabloniserade avdragen reduceras när traktamente utgått vid tjänsteresa på en och samma ort under längre tid än tre månader i följd.

För år 1994 skall enligt förslaget normalbeloppen bestämmas enligt övergångsbestämmelser som innebär att storleken av helt normalbelopp skall motsvara 70 % av det belopp som kan anses motsvara största normala ökning i levnadskostnaden för en dag i resp. förrättningsland.

Den s.k. dispensregeln i uppbördslagen som tillämpas om ersättning för ökade levnadskostnader utgått vid tjänsteresa som pågått längre tid än tre månader slopas. Beslut av skattemyndighet skall dock krävas om ersättning för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa utgår för längre tid än två år på en och samma ort.

Värdet av förmån av bostad som är belägen i Sverige och som inte är semesterbostad skall vid preliminärskatteberäkningen beräknas per kvadratmeter bostadsyta och inte som för närvarande per rum.

Skattefrihet för en resa per år införs för den som har anställning eller särskilt uppdrag inom rese- eller trafikbranschen. Reseförmån föreslås vidare kunna värderas efter schablon vid beräkning av preliminärskatt och arbetsgivaravgifter.

Vissa förändringar föreslås beträffande reglerna om beskattning av bilförmån.

Bilförmånens värde föreslås beräknas med utgångspunkt från nybilspriset för årsmodellen för bilar som är högst fem år gamla. Är förmånsbilen sex år eller äldre skall värdet beräknas på 70 % av det genomsnittliga nybilspriset för de vanligast förekommande företagsägda bilarna.

Det s.k. fribeloppet på 20 000 kr avseende extrautrustning föreslås slopat. Det fasta beloppet vid beräkning av förmånsvärdet sänks från 0,8 till 0,7 basbelopp. De övre och undre gränserna för förmånsvärdet sänks från 42 till 40 % resp. från 35 till 32 %.

Det föreslås särskilda jämningsmöjligheter för personbilar som har karaktär av arbetsredskap och när körningen i tjänsten är omfattande. Om bilen endast använts i ringa omfattning — vid endast ett fåtal tillfällen per år och med en sammanlagd körsträcka på högst 100 mil — föreslås bilförmånen bli skattefri.

Vidare föreslås att vid beräkning av särskilt grundavdrag för folkpensionärer skall med folkpension jämföras motsvarande utländska pensionsförmåner. Slutligen föreslås att skattefrihet enligt den s.k. ettårsregeln i punkt 3 av anvisningarna till 54 § kommunalskattelagen skall

medges offentliganställd när fråga är om statlig eller kommunal tjänste- Prop. 1993/94:90
export.

Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 1994 och tillämpas huvudsakligen första gången vid 1995 års taxering.

1	Förslag till riksdagsbeslut	6
2	Lagtext	7
2.1	Förslag till lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370)	7
2.2	Förslag till lag om ändring i uppbördslagen (1953:272)	25
2.3	Förslag till lag om ändring i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter	30
2.4	Förslag till lag om ändring i lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare	32
2.5	Förslag till lag om avdrag för kostnader för bilresor till och från arbetsplatsen vid 1995 års taxering	34
2.6	Förslag till lag om beräkning av beskattningsbar förvärvsinkomst vid taxering till statlig inkomstskatt och statlig inkomstskatt på förvärvsinkomster vid 1995 och 1996 års taxeringar	35
2.7	Förslag till lag om ändring i lagen (1959:551) om beräkning av pensionsgrundande inkomst enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring	36
2.8	Förslag till lag om ändring i lagen (1958:295) om sjömansskatt	37
3	Ärendet och dess beredning	38
4	Förändringar i inkomstslaget tjänst	39
4.1	Allmänna synpunkter	39
4.2	Resor mellan bostad och arbetsplats	41
4.3	Bilkostnader i tjänsten	44
4.4	Vissa kostnadsersättningar och förmåner	46
4.4.1	Kostnadsersättning för vissa resor	46
4.4.2	Flyttningskostnad m.m.	49
4.4.3	Omkostnadsersättning till dagbarnvårdare, ersättning till försökspersoner m.fl. samt beskattningsfrågor rörande medföljande make/maka vid tjänsteresa	52
4.5	Utlandstraktamenten	54
4.5.1	Bakgrund och gällande rätt	54
4.5.2	Överväganden och förslag	56
4.6	Övriga traktamentsfrågor	60
4.7	Bostadsförmån	65
4.8	Reseförmåner	68
4.9	Personalvårdsförmåner och beloppsgränser	75
4.10	Tidpunkten för beskattning av naturaförmån	81
4.11	Beskattning av bilförmån	83
4.11.1	Bakgrund	83
4.11.2	Beräkning av förmånsvärdet	85
4.11.3	Nybilspriset	87
4.11.4	Extrautrustning	89

4.11.5	Åtgärder för att uppnå ekonomisk neutralitet	91	Prop. 1993/94:90
4.11.6	Bilen som arbetsredskap	92	
4.11.7	Ringa användning	93	
4.12	Ikraftträdande	94	
5	Slopat statligt grundavdrag	95	
6	Övriga frågor	96	
6.1	Särskilt grundavdrag för pensionärer med utländsk pension	96	
6.2	Skattefrihet vid statlig och kommunal tjänsteexport	99	
7	Ekonomiska effekter för den offentligt sektorn	100	
8	Specialmotivering	101	
8.1	Kommunalskattelagen (1928:370)	101	
8.2	Uppbördslagen (1953:272)	108	
8.3	Lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter	110	
8.4	Lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare	111	
8.5	Lagen om avdrag för kostnader för bilresor till och från arbetsplatsen vid 1995 års taxering	111	
8.6	Lagen om beräkning av beskattningsbar förvärvsinkomst vid taxering till statlig inkomstskatt och statlig inkomstskatt på förvärvsinkomster vid 1995 och 1996 års taxeringar	111	
8.7	Lagen (1959:551) om beräkning av pensionsgrundande inkomst enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring	111	
8.8	Lagen (1958:295) om sjömansskatt	112	
Bilaga 1	Förteckning över remissinstanser, (SOU 1993:44)	113	
Bilaga 2	Förteckning över remissinstanser, (Ds 1993:53)	114	
Bilaga 3	Lagrådsremissens lagförslag	115	
Bilaga 4	Lagrådets yttrande	139	
	Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 28 oktober 1993	146	

1 Förslag till riksdagsbeslut

Prop. 1993/94:90

Regeringen föreslår att riksdagen

antar regeringens förslag till

1. lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370),
2. lag om ändring i uppbördslagen (1953:272),
3. lag om ändring i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter,
4. lag om ändring i lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare,
5. lag om avdrag för kostnader för bilresor till och från arbetsplatsen vid 1995 års taxering,
6. lag om beräkning av beskattningsbar förvärvsinkomst vid taxering till statlig inkomstskatt och statlig inkomstskatt på förvärvsinkomster vid 1995 och 1996 års taxeringar,
7. lag om ändring i lagen (1959:551) om beräkning av pensionsgrundande inkomst enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring,
8. lag om ändring i lagen (1958:295) om sjömansskatt.

Regeringen har följande förslag till lagtext.

2.1 Förslag till Lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370)

Härigenom föreskrivs att 19 §, 32 § 3 e, 3 f och 4 mom., 42 §, punkterna 3 och 3 b av anvisningarna till 32 §, punkterna 3, 3 a och 4 av anvisningarna till 33 §, punkterna 2 och 4 av anvisningarna till 42 §, punkt 1 av anvisningarna till 48 § och punkt 3 av anvisningarna till 54 § kommunalskattelagen (1928:370) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

19 §¹

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, 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;

stipendier för mottagarens utbildning;

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 (1992:1068) om introduktionsersättning för flyktingar och vissa andra utlänningar;

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, särskilt pensionstillägg enligt lagen (1990:773) om särskilt pensionstillägg till folkpension för långvarig vård av ett sjukt eller handikappat barn samt hemsjukvårdsbidrag och hemvårdsbidrag, som utges 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;

förmån av fri resa till eller från anställningsintervju eller kostnadsersättning för sådan resa till den del förmånen eller ersättningen avser resa inom riket och, såvitt gäller ersättningen, till den del den inte överstiger faktiska resekostnader och vid körning med egen bil inte överstiger det avdrag som medges för kostnader för resor med egen bil enligt den schablon som anges i punkt 4 av anvisningarna till 33 §;

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 beskatt-

ningsår 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 in-skrivningsmyndigheter, 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.)

32 §

3 e mom.² Som intäkt tas inte upp personalvårdsförmåner. Härmed 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 personalvårdsförmån räknas dock inte

1. förmåner som den anställde får byta ut mot kontant ersättning,

2. förmåner som inte riktar sig till hela personalen samt

3. andra förmåner som den anställde får åtnjuta utanför arbetsgivarens arbetsplatser mot betalning med kupong eller annat motsvarande betalningssystem.

3 f mom.³ Även om det inte följer av 3 d eller 3 e mom. tas som intäkt inte upp sådan rabatt eller liknande förmån som transportföretag enligt internationellt vedertagen praxis utger för visad

3 e mom. Som intäkt tas inte upp personalvårdsförmåner. Härmed avses förmåner *av mindre värde* som inte är *en* direkt *ersättning* för utfört arbete utan avser enklare åtgärder 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 personalvårdsförmån räknas dock inte

1. *rabatter*,

2. förmåner som den anställde får byta ut mot kontant ersättning,

3. förmåner som inte riktar sig till hela personalen samt

4. andra förmåner som den anställde får åtnjuta utanför arbetsgivarens arbetsplatser mot betalning med kupong eller annat motsvarande betalningssystem.

3 f mom. *Som intäkt tas inte upp sedvanliga rabatter vid inköp av varor och tjänster som ingår i arbetsgivarens ordinarie utbud eller i annat företags ordinarie utbud om företaget är närstående*

kundtrohet vid utrikes flygresor och som slutligt tillfaller en arbetstagare eller uppdragstagare på grund av hans egenskap av rese- när.

4 mom.⁴ Har skattskyldig på grund av byte av verksamhetsort flyttat till ny bostadsort och fått särskild ersättning av sin arbetsgivare eller av allmänna medel för flyttningskostnaden, skall ersättningen tas upp som intäkt *endast till den del ersättningen utgått med väsentligt högre belopp än som gäller för befattningshavare i statlig tjänst.*

arbetsgivarens företag och varorna eller tjänsterna har ett nära samband med arbetsgivarens verksamhet. Vad som sagts nu gäller dock inte om rabatten är en direkt ersättning för utfört arbete eller utgår på sätt som anges i 32 § 3 e mom. andra stycket 2-4. Även om det inte följer av 3 d mom. tas som intäkt inte upp sådan rabatt eller liknande förmån som transportföretag enligt internationellt vedertagen praxis utger för visad kundtrohet vid utrikes flygresor och som slutligt tillfaller en arbetstagare eller uppdragstagare på grund av hans egenskap av rese- när. Har skattskyldig på grund av anställning eller särskilt uppdrag inom rese- eller trafikbranschen under beskattningsåret åtnjutit förmån av fria eller delvis fria resor, skall förmånen av en valfri resa tur och retur inte tas upp som intäkt.

4 mom. Har skattskyldig på grund av byte av verksamhetsort flyttat till ny bostadsort och fått särskild ersättning av sin arbetsgivare eller av allmänna medel för flyttningskostnaden skall ersättningen inte tas upp som intäkt *om inte annat följer av andra stycket. Som flyttningskostnad räknas kostnader för emballering, packning, transport och upppackning av den skattskyldiges och hans familjs bo-hag och övrigt lösöre och transport av den skattskyldige och hans familj från den gamla till den nya bostadsorten samt liknande kostnader för flyttningen. Andra kostnader i samband med flyttningen såsom kostnader för resor till och från arbetsplatsen, hemresor, dubbelbosättning eller förlust vid försäljning av bostad eller annan egendom räknas inte som flyttningskostnad.*

Omfattar ersättning för flyttningskostnad även ersättning för körning med egen bil skall sistnämnda

ersättning tas upp som intäkt till den del den överstiger det avdrag som medges för kostnader för resor med egen bil enligt den schablon som anges i punkt 4 av anvisningarna till 33 §.

42 §⁵

Värdet av *bostadsförmån* skall beräknas med ledning av i orten gällande hyrespris eller, om tillfälle till sådan jämförelse saknas, efter annan lämplig grund.

Värdet av förmån av bostad som är belägen här i riket och som inte används som semesterbostad skall beräknas med ledning av i orten gällande hyrespris eller, om tillfälle till sådan jämförelse saknas, efter annan lämplig grund.

Värdet av produkter, varor eller andra förmåner, som ingår i lön eller annan inkomst, beräknas till marknadsvärdet.

Bilförmån och kostförmån värderas enligt särskilda grunder som anges i anvisningarna.

(Se vidare anvisningarna.)

Anvisningar

till 32 §

3.⁶ 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 transporten eller övernattningsen i fråga. Värdet av fri kost som åtnjuts vid representation utgör inte heller skattepliktig

3. Såsom intäkt av tjänst skall *upptas*, 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 *upptas* exempelvis värdet av fri kost och fria resor *samt* skatter, försäkringar o.d., som arbetsgivaren betalat för den anställdes räkning eller som den anställda annars *åtnjutit* 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 övernattningsen i fråga. Värdet av fri kost som åtnjuts vid representation utgör inte heller skattepliktig intäkt. Såvitt avser intern

intäkt. Såvitt avser intern representation gäller detta endast om sammankomsten är tillfällig och av kort varaktighet. Arbetsgivares kostnader för tryggnad av arbetstagares pension genom avsättning eller pensionsförsäkring utgör inte skattepliktig intäkt för den anställde. Förmån av fri försäkring avseende reseskydd under tjänsteresa är inte heller skattepliktig.

representation gäller detta endast om sammankomsten är tillfällig och av kort varaktighet. Arbetsgivares kostnader för tryggnad av arbetstagares pension genom avsättning eller pensionsförsäkring utgör inte skattepliktig intäkt för den anställde. 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 tjänsteinnehavare 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 tjänsteinnehavarens och hans familjs behov. Har tjänsteinnehavare fått utgiva ersättning för bostadsförmån, skall givetvis bostadens uppskattade värde därmed minskas.

3 b.⁷ Som exempel på personalvårdsförmåner enligt 32 § 3 e mom. första stycket kan följande nämnas:

förfriskningar och annan enklare förtäring i samband med arbetet som inte kan anses som måltid,

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,

möjlighet till enklare slag av motion och annan friskvård om

den utövas inom en anläggning som regelbundet disponeras av arbetsgivaren eller en till arbetsgivaren anknuten personalstiftelse,

den utövas enligt abonnemang som tecknats av arbetsgivaren och betalas direkt av denne till anläggningens innehavare,

den är av kollektiv natur eller

den i andra fall i ringa omfattning utövas av den anställde.

till 33 §

3.⁸ 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.

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 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*

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. *För reservofficerare skall bostaden anses som tjänsteställe.*

Har arbetsgivare för förrättning inom riket utgivit ersättning för att täcka kostnadsökningen för måltider och småutgifter (dagtraktamente) och visar den skattskyldige inte större *kostnadsökning*, medges avdrag med belopp motsvarande den uppburna ersättningen, dock *för varje hel dag som tagits i anspråk för resan* högst med ett belopp 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*) och *för varje halv dag högst med ett halvt maximibelopp.*

påbörjats senare eller avslutats tidigare skall avdraget bestämmas till högst ett halvt maximibelopp.

Har arbetsgivare för förrättning utom riket utgivit dagtraktamente, och visar den skattskyldige inte större kostnadsökning, medges avdrag med belopp motsvarande den uppburna ersättningen, dock för varje hel dag som tagits i anspråk för resan högst med belopp som kan anses motsvara den normala ökningen i levnadskostnaderna under en dag i respektive förrättningsland (helt normalbelopp) och för varje halv dag högst med ett halvt normalbelopp. Helt normalbelopp avser kostnadsökning för frukost, för lunch och middag bestående av en rätt på restaurang av normal standard samt för småutgifter under varje hel dag som har tagits i anspråk för resan. Föreligger särskilda skäl får normalbeloppet avse kostnadsökning för måltider på restaurang av bättre standard. Uppehåller sig den anställde under tjänsteresa samma dag i mer än ett land bestäms det högsta beloppet för avdrag med hänsyn till det land där han har uppehållit sig den längsta tiden av dagen (06.00 - 24.00).

Som hel dag anses även avresedag om resan påbörjats före kl. 12.00 och hemkomstdag om resan avslutats efter kl. 19.00. Som halv dag anses avresedag om resan påbörjats kl. 12.00 eller senare och hemkomstdag om resan har avslutats kl. 19.00 eller tidigare.

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

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 (*nattrakta mente*). 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

förrättning som varit förenad med övernattning på utrikes ort i en och samma anställning varit större än avdrag som beräknats enligt femte stycket, får kostnadsökningen beräknas för varje förrättning för sig.

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 *vid förrättning inom riket* enligt schablon med ett halvt maximibelopp *och vid förrättning utom riket enligt schablon med ett halvt normalbelopp* per dag.

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

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.

När arbete utom den vanliga verksamhetsorten varit förlagt till en och samma ort under längre tid än tre månader i en följd bedöms rätten till avdrag och beräknas detta enligt bestämmelserna i punkt

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 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 övernattning 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.⁹ 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.

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

3 a. En löpande förrättning anses bruten endast av uppehåll som beror på att arbetet förläggs till annan ort under minst fyra veckor.

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 upp-bär 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.

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 *nionde* 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 *skattskyldig* som under de första tre månaderna av bortovaron medgivits avdrag enligt punkt 3 ovan och som alljämt upp-bär kostnadsersättning från arbetsgivaren, till per dag 70 procent av helt maximibelopp när arbetsorten är belägen inom riket och 70 procent av helt normalbelopp när arbetsorten är belägen utom riket,

2. för *skattskyldig med arbetsort belägen inom riket* som medges avdrag enligt första stycket till ett halvt maximibelopp per dag under de första tre månaderna av bortovaron och till 30 procent av helt maximibelopp för tid därefter,

3. för *skattskyldig med arbetsort belägen utom riket som medges avdrag enligt första stycket, till ett halvt normalbelopp per dag under de första tre månaderna av bortovaron och till 30 procent av helt normalbelopp för tid därefter,*

4. för *skattskyldig som medges avdrag enligt andra stycket, till ett belopp per dag som utgör 30 procent av maximibeloppet eller normalbeloppet.*

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.

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

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

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

Skattskyldig som haft kostnader för resa inom riket i samband med tillträdande eller frånträdande av anställning eller uppdrag har rätt till skäligt avdrag för kostnaderna. Härvid gäller vad som sägs i punkt 3 b andra stycket.

Har den skattskyldige vid resorna haft kostnader för väg-, bro- eller färjeavgift medges avdrag för den faktiska kostnaden.

Den som är skattskyldig för förmån av fri eller delvis fri bil medges dock inte avdrag för kostnader för resor som avses i första stycket, om han har företagit resorna med bil under den tid förmånen åtnjuts.

Den som är skattskyldig för förmån av fri eller delvis fri bil medges dock inte avdrag för *andra* kostnader *än sådana som avses i femte stycket* för resor som avses i första stycket, om han har företagit resorna med bil under den tid förmånen åtnjuts.

till 42 §

2.¹¹ Värdet av bilförmån skall för helt år bestämmas till 0,8 basbelopp med tillägg av 20 procent av nybilspriset i slutet av året före beskattningsåret för senaste årsmodell av förmånsbilen eller - om bilmodellen då inte saluförs - till 0,8 basbelopp med tillägg av 20 procent av ett uppskattat nybilspris, baserat på nybilspriset för motsvarande modeller. Värdet får dock inte överstiga 42 procent eller understiga 35 procent av nybilspriset.

Är förmånsbilens årsmodell äldre än tre år skall förmånens värde nedsättas till 85 procent av det värde som framkommer vid en beräkning enligt första stycket.

Är förmånsbilens årsmodell sex år eller äldre skall värdet av förmånen nedsättas till 85 procent av det värde som framkommer vid en beräkning enligt första stycket men som grundar sig på ett uppskattat nybilspris, baserat på 85 procent av nybilspriset i slutet av året före beskattningsåret för de vanligast förekommande bilarna. På den skattskyldiges begäran skall förmånsvärdet bestämmas enligt andra stycket, om sådant nybilspris som avses i första stycket kan beräknas för förmånsbilen.

Vid beräkningen av förmånsvärdet enligt första-tredje styckena skall till det angivna nybilspriset i förekommande fall läggas anskaffningskostnaden för extrautrustning i den mån den överstiger 20 000 kr.

Om den skattskyldige bekostar allt drivmedel för det privata nyttjandet av förmånsbilen skall förmånsvärdet nedsättas med en femtedel.

Om den skattskyldige åtnjuter förmånen endast under en del av året skall förmånsvärdet beräknat enligt första-femte styckena sättas ned med en tolfedel för varje hel

2. Värdet av bilförmån skall för helt år bestämmas till 0,7 basbelopp med tillägg av 20 procent av nybilspriset för årsmodellen. Värdet får dock inte överstiga 40 procent eller understiga 32 procent av nybilspriset för årsmodellen.

Är förmånsbilens årsmodell sex år eller äldre skall förmånsvärdet också beräknas enligt första stycket, varvid dock som nybilspriset anses ett belopp som utgör 70 procent av ett uppskattat nybilspris för beskattningsårets årsmodell av de vanligast förekommande bilarna ägda av juridiska personer. Om den skattskyldige begär det skall förmånsvärdet alltså beräknas på grundval av nybilspriset för årsmodellen. Då gäller emellertid inte begränsningen i första stycket sista meningen om att förmånsvärdet inte får överstiga 40 procent av nybilspriset.

Vid beräkningen av förmånsvärdet enligt första och andra styckena skall till det angivna nybilspriset i förekommande fall läggas anskaffningskostnaden för extrautrustning.

Om den skattskyldige åtnjuter förmånen endast under en del av året skall förmånsvärdet beräknat enligt första-fjärde styckena sättas ned med en tolfedel för varje hel

kalendermånad som han inte har åtnjutit förmånen.

kalendermånad som han inte har åtnjutit förmånen.

Om bilförmån åtnjutits endast i ringa omfattning skall förmånen inte tas upp till beskattning.

4.¹² Om den skattskyldige utger ersättning för en förmån skall förmånsvärdet, beräknat enligt punkterna 2 och 3, sättas ned med ersättningens belopp.

Värdet av bilförmån och förmån av fri kost, beräknat enligt punkterna 2 och 3, får jämkas uppåt eller nedåt, om det finns synnerliga skäl.

Värdet av bilförmån och förmån av fri kost, beräknat enligt punkterna 2 och 3, får jämkas uppåt eller nedåt, om det finns synnerliga skäl. *Som synnerliga skäl för jämkning nedåt av värdet av bilförmån anses att bilen används som arbetsredskap eller att tjänstekörningen är omfattande eller att andra sådana omständigheter föreligger.*

till 48 §

1.¹³ 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 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.

1. 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 behandlas även tilläggspension i den mån den enligt lagen (1969:205) om pensionstillskott föranlett avräkning av pensionstillskott. *Som folkpension skall vidare på den skattskyldiges begäran behandlas utländsk ålders-, förtids- eller efterlevandepension som betalas ut enligt utländsk lagstiftning om social trygghet och utgår enligt grunder jämförbara med de för folkpension samt för vilka skattskyldighet föreligger i Sverige.* 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 uppbur folkpension, uppgår det särskilda grundavdraget till 134,0 procent av basbeloppet enligt 1 kap. 6 § lagen (1962:381) om allmän försäkring, minskat enligt tredje stycket samma lagrum. För övriga skattskyldiga uppgår avdraget till 151,5 procent av sistnämnda belopp. Avdrag med 151,5 procent av sistnämnda belopp tillkommer också gift skattskyldig, som under viss del av beskattningsåret uppburit folkpension med belopp som tillkommer gift vars make uppbur folkpension och under återstoden av året uppburit folkpension med belopp som tillkommer gift vars make saknar folkpension.

Det särskilda grundavdraget får dock inte överstiga

a) för skattskyldig som vid utgången av året före beskattningsåret och utgången av beskattningsåret uppbur folkpension samt under hela beskattningsåret bott i Sverige: summan av uppuren 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, tre fjärdedels, halv eller en fjärdedels ålderspension enligt lagen om allmän försäkring eller som avlidit: uppuren 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 uppuren pension som överstiger det för den skattskyldige enligt andra stycket gällande avdragsbeloppet. Pension som utgår på grund av annan pensionsförsäkring än tjänstepensionsförsäkring eller från pensionssparkonto reducerar dock inte det särskilda grundavdraget.

Det särskilda grundavdraget reduceras med 65 procent av den del av uppuren pension som överstiger det för den skattskyldige enligt andra stycket gällande avdragsbeloppet. *Som pension anses även utländsk pension som enligt första stycket behandlas som folkpension samt utländsk pension som betalas ut enligt utländsk lagstiftning om social trygghet och utgår enligt grunder jämförbara med de för tilläggspension samt för vilken skattskyldighet föreligger i Sverige.* Pension som utgår på grund av annan pensionsförsäkring än tjänstepensionsförsäkring eller från pensionssparkonto reducerar dock inte det särskilda grundavdraget.

För den som vid utgången av året före beskattningsåret inte uppbur 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 §

3.¹⁴ 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.

3. 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. *Sådan befrielse medges — om övriga angivna förutsättningar föreligger — även beträffande anställning hos svenska staten, svensk kommun, svensk landstingskommun eller svensk församling när fråga är om tjänsteexport.*

Vad nu sagts gäller dock inte vid anställning ombord på utländskt fartyg. I fråga om sådan anställning gäller att skattefrihet föreligger om anställningen och vistelsen utomlands varat under tidrymd eller tidrymder som sammanlagt varat minst 183 dagar under en tolv månadersperiod 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 stycket 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 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 oskälig.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 1994 och tillämpas första gången vid 1995 års taxering. Den nya lydelsen av punkt 3 av anvisningarna till 54 § skall dock tillämpas första gången vid 1994 års taxering.

2. Vad som sägs i punkt 3 femte stycket av anvisningarna till 33 § om bestämmandet av normalbeloppets storlek skall dock gälla först i fråga om kalenderåret 1995 och tillämpas första gången vid 1996 års taxering. För kalenderåret 1994 skall storleken av helt normalbelopp bestämmas till 70 procent av det belopp som kan anses motsvara största normala ökning i levnadskostnaden för en dag i respektive förrättningsland.

3. Äldre föreskrifter i 32 § 4 mom. samt punkterna 3 och 3 a av anvisningarna till 33 § tillämpas vid 1995 års taxering i fråga om kostnadsersättning som avser tid före utgången av år 1993.

¹ Senaste lydelse 1993:359.

² Senaste lydelse 1990:650.

³ Senaste lydelse 1991:1866.

⁴ Senaste lydelse 1990:650.

⁵ Senaste lydelse 1990:650.

⁶ Senaste lydelse 1992:1596.

⁷ Senaste lydelse 1991:592.

⁸ Senaste lydelse 1992:1596.

⁹ Senaste lydelse 1992:1596.

¹⁰ Senaste lydelse 1986:1199.

¹¹ Senaste lydelse 1990:650.

¹² Senaste lydelse 1987:1303.

¹³ Senaste lydelse 1993:938.

¹⁴ Senaste lydelse 1993:526.

2.2 Förslag till Lag om ändring i uppbördslagen (1953:272)

Prop. 1993/94:90

Häri genom föreskrivs att 8, 10 och 11 §§ uppbördslagen (1953:272)¹ skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

8 §²

Åttnjuter 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 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 bilförmån skall beräknas enligt punkt 2 av anvisningarna till 42 § kommunalskattelagen (1928:370). Andra 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 beräknat per kvadratmeter bostadsyta 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. Vid värdering av förmån av fri eller delvis fri resa som utgår på grund av anställning eller särskilt uppdrag inom rese- eller trafikbranschen skall följande iakttas. För flygresor skall världen indelas i zoner som är väsentligen enhetliga i fråga om resestruktur och priser. Förmånsvärdet av en fri eller delvis fri flygresor skall be-

stämmas till det genomsnittliga lägsta priset för bokningsbara resor på allmänna marknaden inom zonen respektive mellan zonerna. Har för resan gällt som villkor att den får företas endast under förutsättning att det vid resans avgång finns osålda platser kvar och har på grund härav förelegat en påtaglig risk för att resan inte kan genomföras enligt planerna skall resan anses ha ett värde motsvarande lägsta priset för resan om den varit bokningsbar och i fråga om flygresor lägsta genomsnittliga priset på marknaden, efter avdrag med 50 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.

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.

10 §³

Preliminär A-skatt skall beräknas på ersättningar för ökade levnads-kostnader som lämnas vid sådan tjänsteresa inom riket som avses i punkt 3 av anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen (1928:370) endast till den del ersättningarna överstiger de schablonbelopp som anges i nämnda lagrum eller, såvitt gäller kostnad för logi, den faktiska utgiften. På ansökan av den som betalar ut ersättning får skattemyndigheten besluta att i den mån tjänsteresa varar mer än tre månader motsvarande skall gälla till den del ersättningarna inte överstiger vad som anges i punkt 3 a av anvisningarna till nämnda paragraf.

Preliminär A-skatt skall beräknas på ersättningar för ökade levnads-kostnader, som lämnas vid sådan tjänsteresa som avses i punkt 3 av anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen (1928:370) och för vilken rätten till avdrag för kostnaderna vid mottagarens inkomst-taxering anges i nämnda punkt, endast till den del ersättningarna överstiger de schablonbelopp som anges i nämnda lagrum eller, såvitt gäller kostnad för logi, den faktiska utgiften.

På ersättning för ökade levnads-kostnader vid sådan tjänsteresa utom riket som avses i punkt 3 sista stycket av anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen skall preliminär A-skatt beräknas endast till den del ersättningen överstiger avdragsgillt belopp enligt nämnda lagrum.

På ersättning för ökade levnads-kostnader som lämnas vid sådan tjänsteresa för vilken rätten till avdrag för kostnaderna vid mottagarens inkomsttaxering anges i punkt 3 a av anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen skall preliminär A-skatt beräknas endast till den del ersättningen överstiger de schablonbelopp som anges i nämnda lagrum. I den mån ersättning för ökade levnads-kostnader under tjänsteresa utgår för längre tid än två år på en och samma ort skall dock preliminär A-skatt beräknas på hela ersättningen såvida inte skattemyndigheten på ansökan av den som betalar ut ersättningen beslutar att vad som sägs i första meningen i detta stycke skall gälla även för viss längre tid än två år.

I fråga om ersättning för resa med egen bil i tjänsten gäller att preliminär A-skatt beräknas på ersättningen endast till den del den överstiger det i punkt 3 c av anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen angivna beloppet.

Beträffande annan skattepliktig ersättning för kostnader som är förenade med tjänsten beräknas preliminär A-skatt endast om det är uppenbart att ersättningen avser kostnader som inte är avdragsgilla vid mottagarens inkomsttaxering eller att den överstiger avdragsgillt belopp. I sådant fall beräknas skatten på hela ersättningen respektive den del av ersättningen som överstiger det avdragsgilla beloppet.

Preliminär A-skatt skall inte utgå för:

- a) familjebidrag till den som tjänstgör inom totalförsvaret;
- b) ränta eller utdelning som tillkommer en annan juridisk person än svenskt dödsbo eller en fysisk person som inte är bosatt i Sverige;
- c) ränta eller utdelning som enligt dubbelbeskattningsavtal är helt undantagen från beskattning i Sverige;
- d) ränta på förfogarkonto som avses i 3 kap. 57 § lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter, om räntan inte uppgår till 1 000 kronor;
- e) ränta på konto för klientmedel;
- f) ränta som ingår i belopp som redovisats enligt 3 kap. 22 § sista stycket lagen om självdeklaration och kontrolluppgifter;
- g) utdelning som avses i punkt 2 tredje stycket av anvisningarna till 22 § kommunalskattelagen eller 3 § 1 mom. tredje stycket lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt; eller
- g) utdelning som avses i punkt 2 tredje stycket av anvisningarna till 22 § kommunalskattelagen eller 3 § 1 mom. tredje stycket lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt;

h) ersättning till en och samma idrottsutövare från en sådan ideell förening som avses i 7 § 5 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt och som har till huvudsakligt syfte att främja idrottslig verksamhet, om ersättningen från föreningen under året inte uppgått till ett halvt basbelopp enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring.

h) ersättning till en och samma idrottsutövare från en sådan ideell förening som avses i 7 § 5 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt och som har till huvudsakligt syfte att främja idrottslig verksamhet, om ersättningen från föreningen under året inte uppgått till ett halvt basbelopp enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring;
eller

i) förmån av fri resa inom riket i samband med tillträdande eller frånträdande av anställning eller uppdrag eller ersättning för kostnad för sådan resa.

11 §⁴

Preliminär A-skatt skall beräknas på det belopp, som återstår sedan från inkomsten avräknats dels avgifter, som den skattskyldige betalar för sådan pensionsförsäkring eller sjuk- eller olycksfallsförsäkring som tagits i samband med tjänst, dels avgifter, som den skattskyldige i samband med tjänsten betalar för egen eller efterlevandes pensionering på annat sätt än genom försäkring.

Till andra vid taxering medgivna avdrag för kostnader i arbetet från inkomst som uppbärs av en fysisk person än ovan sagts får hänsyn tas vid beräkning av preliminär A-skatt endast om kostnaderna kan beräknas uppgå till minst 10 procent av arbetstagarens ersättning från arbetsgivaren under inkomståret. I sådant fall gäller bestämmelserna i tredje stycket.

Regeringen eller den myndighet regeringen bestämmer får fastställa en schablon för beräkning av en skattskyldigs kostnader i en viss verksamhet. Schablonen skall avse bestämda yrkesgrupper och grundas på de genomsnittliga kostnaderna inom respektive grupp. Om en sådan schablon är tillämplig på den skattskyldige, skall kostnaderna beräknas enligt schablonen. Finns det inte någon schablon skall skattemyndigheten på framställning av arbetsgivaren bestämma hur kostnaderna skall beräknas.

Regeringen eller den myndighet regeringen bestämmer får fastställa en schablon för beräkning av en skattskyldigs kostnader i en viss verksamhet. Schablonen skall avse bestämda yrkesgrupper och grundas på de genomsnittliga kostnaderna inom respektive grupp. Om en sådan schablon är tillämplig på den skattskyldige, skall kostnaderna beräknas enligt schablonen. Finns det inte någon schablon skall skattemyndigheten på framställning av arbetsgivaren bestämma hur kostnaderna skall beräknas. *Har arbetstagarens kostnader beräknats enligt bestämmelserna i detta stycke skall arbetsgivaren underätta arbetstagaren om detta.*

Utan hinder av andra stycket får skattemyndigheten på ansökan av arbetsgivaren besluta att vid beräkningen av preliminär A-skatt hänsyn inte skall tas till förmån av fri hemresa eller ersättning för kostnad för hemresa med allmänna kommunikationer till den del förmånen eller ersättningen inte överstiger avdragsgillt belopp enligt punkt 3 b av anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen (1928:370).

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1994 och tillämpas första gången i fråga om preliminär skatt för år 1994.

¹ Lagen omtryckt 1991:97.

Senaste lydelse av lagens rubrik 1974:771.

² Senaste lydelse 1992:1599.

³ Senaste lydelse 1992:680.

⁴ Senaste lydelse 1992:1177.

2.3 Förslag till Lag om ändring i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter

Härigenom föreskrivs att 3 kap. 7 och 9 §§ lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 kap.

7 §¹

Värdet av förmåner som utgått i annat än pengar skall beräknas i enlighet med bestämmelserna i kommunalskattelagen (1928:370). Vid beräkning av värdet av bilförmån och kostförmån skall dock bestämmelserna i punkt 2 tredje stycket andra meningen och punkt 4 andra stycket av anvisningarna till 42 § nämnda lag tillämpas endast i enlighet med beslut av skattemyndigheten med stöd av 5 § andra stycket lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare. Värdet av annan bostadsförmån än förmån av semesterbostad skall beräknas i enlighet med bestämmelserna i 8 § tredje stycket uppbördslagen (1953:272).

Värdet av förmåner som utgått i annat än pengar skall beräknas i enlighet med bestämmelserna i kommunalskattelagen (1928:370). Vid beräkning av värdet av bilförmån och kostförmån skall dock bestämmelserna i punkt 2 andra stycket andra meningen och punkt 4 andra stycket av anvisningarna till 42 § nämnda lag tillämpas endast i enlighet med beslut av skattemyndigheten med stöd av 5 § andra stycket lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare. Värdet av annan bostadsförmån *här i riket* än förmån av semesterbostad skall beräknas i enlighet med bestämmelserna i 8 § tredje stycket uppbördslagen (1953:272). *Har reseförmån vid beräkning av preliminär skatt värderats enligt 8 § tredje stycket uppbördslagen skall detta värde anges i kontrolluppgiften.*

Om värdet av en förmån justerats enligt 5 § andra stycket lagen om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare skall anges att justering skett.

Det sammanlagda värdet av förmånerna skall anges särskilt för sig.

9 §²

I kontrolluppgiften skall det för varje belopp anges om arbetsgivaren skall betala arbetsgivaravgifter enligt lagen (1981:691) om socialavgifter.

Ersättning för ökade levnads-kostnader eller kostnader för resa med egen bil i tjänsten som enligt 10 § första-tredje styckena uppbördslagen (1953:272) skall ligga till grund för beräkning av preliminär A-skatt, skall i kontrolluppgift anges som lön, arvode eller motsvarande.

Ersättning för ökade levnads-kostnader eller kostnader för resa med egen bil i tjänsten som enligt 10 § första-tredje styckena uppbördslagen (1953:272) skall ligga till grund för beräkning av preliminär A-skatt, skall i kontrolluppgift anges som lön, arvode eller motsvarande. *Har ersättning för*

ökade levnadskostnader som enligt 10 § första och andra styckena uppbördslagen inte skall ligga till grund för beräkning av preliminär A-skatt utgått för en eller flera tjänsteresor som omfattat en sammanhängande period av mer än tre månader, skall detta anges i kontrolluppgift som också skall innehålla upplysning om i vad mån fråga är om inrikes eller utrikes förrättning.

I kontrolluppgiften skall särskilt för sig tas upp det sammanlagda värdet av andra kostnadsersättningar än sådana som enligt 5 § 4 a-c skall uppges först efter föreläggande av skattemyndigheten. Dock skall ersättningen, då det är uppenbart att den avser kostnader som inte är avdragsgilla vid mottagarens inkomsttaxering eller att den överstiger avdragsgillt belopp, till denna del anges som lön, arvode eller motsvarande.

I kontrolluppgiften skall särskilt för sig tas upp sådant avdrag som har gjorts för preliminär A-skatt.

I kontrolluppgiften skall särskilt för sig tas upp det sammanlagda värdet av andra kostnadsersättningar än sådana som enligt 5 § 3 a-c skall uppges först efter föreläggande av skattemyndigheten. Dock skall ersättningen, då det är uppenbart att den avser kostnader som inte är avdragsgilla vid mottagarens inkomsttaxering eller att den överstiger avdragsgillt belopp, till denna del anges som lön, arvode eller motsvarande.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1994 och tillämpas första gången vid 1995 års taxering.

¹ Senaste lydelse 1992:493.

² Senaste lydelse 1992:1659.

2.4 Förslag till Lag om ändring i lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare

Härigenom föreskrivs att 5 och 31 §§ lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare¹ skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

5 §²

Skattepliktiga förmåner skall tas upp till ett värde som bestäms i enlighet med 8 § första-fjärde styckena uppbördslagen (1953:272).

Om det föreligger fall som avses i punkt 4 andra stycket av anvisningarna till 42 § kommunalskattelagen (1928:370), eller sådant fall att den skattskyldige skulle kunna få förmånsvärdet bestämt med stöd av punkt 2 tredje stycket andra meningen av samma anvisningar, får skattemyndigheten på framställning av arbetsgivaren bestämma värdet av förmånen med hänsyn härtill. Arbetsgivaren skall underrätta arbetstagare som berörs av skattemyndighetens beslut.

Om det föreligger fall som avses i punkt 4 andra stycket av anvisningarna till 42 § kommunalskattelagen (1928:370), eller sådant fall att den skattskyldige skulle kunna få förmånsvärdet bestämt med stöd av punkt 2 andra stycket andra meningen av samma anvisningar, får skattemyndigheten på framställning av arbetsgivaren bestämma värdet av förmånen med hänsyn härtill. *Motsvarande gäller om bostadsförmånsvärde som bestäms enligt 8 § tredje stycket uppbördslagen avviker med mer än 10 procent från det värde som följer av 42 § första stycket kommunalskattelagen eller om värde av reseförmån som bestäms enligt 8 § tredje stycket uppbördslagen avviker med mer än 10 procent från det värde som följer av 42 § andra stycket kommunalskattelagen.* Arbetsgivaren skall underrätta arbetstagare som berörs av skattemyndighetens beslut.

31 §³

Bestämmelserna i 1—8, 10—14, 21—29 och 50—67 §§ gäller också redaravgift, om inte annat följer av vad som föreskrivs i andra stycket eller i 32—35 och 37 §§.

Bestämmelserna i 1—8, 10—15, 19, 22 a—22 d, 23—29 och 50—67 §§ gäller också redaravgift, om inte annat följer av vad som föreskrivs i andra stycket eller i 32—35 och 37 §§.

I stället för tidsangivelsen den 1 mars året efter utgiftsåret i 10 § skall i fråga om redaravgift gälla den 30 april året efter utgiftsåret.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1994 och tillämpas på förmån som åtnjuts efter ikraftträdandet.

¹Lagen omtryckt 1991:98.

²Senaste lydelse 1992:488.

³Senaste lydelse 1992:642.

2.5 Förslag till Lag om avdrag för kostnader för bilresor till och från arbetsplatsen vid 1995 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 1995 års taxering medges, i stället för enligt schablon som anges i andra stycket nämnda anvisningspunkt, med 1 krona och 30 öre per kilometer.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1994.

2.6 Förslag till

Lag om beräkning av beskattningsbar förvärvsinkomst vid taxering till statlig inkomstskatt och statlig inkomstskatt på förvärvsinkomster vid 1995 och 1996 års taxeringar

Härigenom föreskrivs följande.

1 § Vad som sägs i 8 § första stycket lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt gäller inte vid 1995 och 1996 års taxeringar.

Skattskyldig som vid taxering till kommunal inkomstskatt är berättigad till särskilt kommunalt grundavdrag enligt 48 § 4 mom. kommunalskattelagen (1928:370) har rätt till särskilt statligt grundavdrag från den taxerade förvärvsinkomsten med belopp som motsvarar den del av det särskilda kommunala grundavdraget som överstiger kommunalt grundavdrag beräknat enligt 48 § 2 och 3 mom. kommunalskattelagen.

2 § I stället för vad som anges i lagen (1992:1485) om beräkning av statlig inkomstskatt på förvärvsinkomst vid 1994 och 1995 års taxeringar skall i fråga om fysiska personer vid 1995 års taxering det fasta skattebeloppet på 100 kronor tas ut endast om den beskattningsbara inkomsten överstiger ett belopp motsvarande det grundavdrag som medges vid taxering till kommunal inkomstskatt enligt 48 § 2 och 3 mom. kommunalskattelagen (1928:370).

I stället för vad som anges i 10 § andra stycket lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt skall i fråga om fysiska personer vid 1996 års taxering det fasta skattebeloppet på 100 kronor tas ut endast om den beskattningsbara inkomsten överstiger ett belopp motsvarande det grundavdrag som medges vid taxering till kommunal inkomstskatt enligt 48 § 2 och 3 mom. kommunalskattelagen.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1994 och tillämpas första gången vid 1995 års taxering.

2.7 Förslag till Lag om ändring i lagen (1959:551) om beräkning av pensionsgrundande inkomst enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring

Härigenom föreskrivs att 4 § lagen (1959:551) om beräkning av pensionsgrundande inkomst enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring¹ skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

4 §²

Vid bestämmande av pensionsgrundande inkomst skall, utöver vad som framgår av lagen om allmän försäkring, gälla följande.

Värdet av skattepliktiga förmåner i annat än pengar till arbetstagare, som skall betala sjömansskatt, skall uppskattas i enlighet med vad som föreskrivs av regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer. Skattepliktiga förmåner skall i andra fall tas upp till ett värde som bestäms i enlighet med 8 § första—fjärde och sjätte styckena uppbörds-lagen (1953:272). När skäl föreligger får avvikelser ske från förmånsvärde som skattemyndigheten bestämt enligt 5 § andra stycket lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare.

Vid beräkning av inkomst av an-ställning skall avdrag göras för kostnader som arbetstagaren haft att bestrida i innehavd anställning, i den mån kostnaderna, minskade med erhållen kostnadsersättning, överstiger *fyratusen* kronor.

Vid beräkning av inkomst av an-ställning skall avdrag göras för kostnader som arbetstagaren haft att bestrida i innehavd anställning, i den mån kostnaderna, minskade med erhållen kostnadsersättning, överstiger *ettusen* kronor.

Särskilda föreskrifter angående beräkning av sådan inkomst av anställning, som enligt lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt hänförs till intäkt av näringsverksamhet meddelas av regeringen eller myndighet som regeringen bestämmer.

Vid beräkning av inkomst av annat förvärvsarbete får från inkomst av en viss förvärvskälla inte dras av underskott i annan förvärvskälla.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1994. Äldre bestämmelser gäller fortfarande vid beräkning av pensionsgrundande inkomst för år 1992 eller tidigare år.

¹Lagen omtryckt 1976:1015.

²Senaste lydelse av lagens rubrik 1976:1015.

³Senaste lydelse 1992:490.

2.8 Förslag till Lag om ändring i lagen (1958:295) om sjömansskatt

Prop. 1993/94:90

Härigenom föreskrivs att 17 a § lagen (1958:295) om sjömansskatt¹ skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

17 a §²

Bestrids riktigheten av revisionskrav eller inbetalas icke det belopp kravet avser skall det underställas sjömansskattenämnden. Finner nämnden kravet lagligen grundat, skall den fastställa beloppet till betalning.

Avser kravet skatt som redaren avdragit men icke inbetalat och har redaren icke bestritt kravets riktighet, skall kravet icke underställas sjömansskattenämnden.

Redare eller sjöman, som har att erlægga mot underlåtet skatteavdrag svarande belopp, är skyldig att på beloppet erlægga dröjsmålsavgift enligt 14 § 2 mom. Som förfalldag räknas därvid den dag då beloppet skulle ha betalats om skatteavdrag gjorts.

Redare eller sjöman, som har att erlægga mot underlåtet skatteavdrag svarande belopp, är skyldig att på beloppet erlægga dröjsmålsavgift enligt 14 § 2 mom. Som förfalldag räknas därvid den dag då beloppet skulle ha betalats om skatteavdrag gjorts. *Hänförs skattebeloppet till fler än ett betalningstillfälle skall som förfalldag räknas förfalldagen för den sista betalningsposten.*

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1994.

¹Lagen omtryckt 1970:933.

Senaste lydelse av lagens rubrik 1974:777.

²Senaste lydelse 1992:626.

Utredningen om tjänsteinkomstbeskattning (Fi 1992:01) påbörjade sitt arbete i januari 1992 (dir. 1992:3). Vissa frågor, som i enlighet med direktiven behandlats med förtur, redovisades i ett i juni 1992 avgivet delbetänkande, Beskattning av vissa naturaförmåner m.m. (SOU 1992:57). De frågor som togs upp i delbetänkandet rörde bl.a. kostförmån, beskattningen av traktamenten, personalvårdsförmåner, förmånliga lån samt hobbyinkomster.

Med utredningsförslagen som grund lade regeringen hösten 1992 fram en proposition om vissa frågor om beskattning av inkomst av tjänst (prop. 1992/93:127). Riksdagen godtog genom beslut i december 1992 i allt väsentligt propositionens förslag (bet. 1992/93:SkU14, rskr. 1992/93:148, SFS 1992:1596 — 1601). Lagstiftningen trädde i kraft den 1 januari 1993 och tillämpas första gången vid 1994 års taxering.

Utredningen om tjänsteinkomstbeskattning redovisade i juni 1993 sitt slutbetänkande, Översyn av tjänsteinkomstbeskattningen (SOU 1993:44). De frågor som tas upp i betänkandet är bl.a. reglerna om avdrag för kostnader för resor mellan bostad och arbetsplats och för resor med egen bil i tjänsten, utlandstraktamenten, vissa frågor rörande inrikestraktamenten samt värderingen av bostadsförmåner och reseförmåner. Betänkandet har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 1*. En sammanställning av remissyttrandena finns tillgänglig i Finansdepartementet (dnr 2853/93).

I juni 1993 lades i promemorian Beskattning av bilförmån, (Ds 1993:53), fram förslag till nya regler angående beskattning av bilförmån. Promemorian har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 2*. En sammanställning av remissyttrandena finns tillgänglig i Finansdepartementet (dnr 3065/93).

I det följande behandlas de frågor som tas upp i slutbetänkandet och promemorian.

Våren 1993 godkände riksdagen ett förslag från finansutskottet om ett tillkännagivande från riksdagen till regeringen om att slopa grundavdraget vid taxeringen till statlig inkomstskatt vid 1995 och 1996 års taxeringar (bet. 1992/93:FiU30, rskr. 1992/93:447). Enligt utskottet borde det ankomma på regeringen att under hösten 1993 lägga fram erforderliga lagförslag. Förslag till de lagändringar som föranleds av riksdagens ställningstagande i denna fråga läggs därför också fram i denna proposition.

I förevarande ärende tas också upp förslag till vissa mindre regelförändringar. Regeringen föreslår således en justering av reglerna om det särskilda grundavdraget för folkpensionärer som innebär att med folkpension jämföras motsvarande utländska pensionsförmåner. Regeringen föreslår även att skattefrihet enligt den s.k. ettårsregeln i punkt 3 av anvisningarna till 54 § kommunalskattelagen (1928:370), KL, skall medges offentliganställda när fråga är om statlig och kommunal tjänsteexport. Slutligen föreslås vissa redaktionella ändringar i uppbördslagen (1953:272), UBL, lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från

arbetsgivare, (USAL), lagen (1959:551) om beräkning av pensionsgrundande inkomst enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring samt lagen (1958:295) om sjömansskatt.

Prop. 1993/94:90

Lagrådet

Regeringen beslutade den 14 oktober 1993 att inhämta Lagrådets yttrande över de lagförslag som finns i *bilaga 3*. Lagrådets yttrande finns i *bilaga 4*.

Lagrådet har underkastat lagtexten i de remitterade förslagen till lagar om ändring i kommunalskattelagen, uppbördslagen, lagen om självdeklaration och kontrolluppgifter och lagen om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare viss omarbetning, som framgår av bilagan till Lagrådets yttrande. Regeringen godtar i huvudsak Lagrådets förslag till ändringar och återkommer till Lagrådets synpunkter i avsnitt 4.11.3 och i specialmotiveringen till punkterna 3 och 4 av anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen.

Förslagen till ändringar i punkt 1 av anvisningarna till 48 § och punkt 3 av anvisningarna till 54 § kommunalskattelagen, 11 § uppbördslagen, 31 § lagen om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare, 4 § lagen om beräkning av pensionsgrundande inkomst enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring samt 17 a § sjömansskattelagen har inte granskats av Lagrådet. Dessa förslag är enligt regeringens mening av sådan beskaffenhet att Lagrådets hörande saknar betydelse.

4 Förändringar i inkomstslaget tjänst

4.1 Allmänna synpunkter

Under de senaste åren har omfattande förändringar företagits av reglerna i inkomstslaget tjänst. De största förändringarna skedde givetvis i samband med skattereformen våren 1990 (prop. 1989/90:110). Men även därefter har hittills varje år företagits tämligen omfattande regeländringar. Dessa kan i stort hänföras till två olika kategorier. Till den ena kan räknas frågor som av olika skäl inte hann färdigbehandlas i samband med skattereformen men där beredningsarbetet bedrivits vidare i olika former och efter hand lett fram till lagstiftning. Den andra kategorin avser justeringar av olika slag av skattereformens regler.

Det arbete som bedrivits av Utredningen om tjänsteinkomstbeskattning har till stor del avsett justeringar i skattereformens regler, huvudsakligen i syfte att minska administrativt krångel för anställda och arbetsgivare som föranletts av vissa inslag i skattereformen eller att rätta till materiellt sett mindre önskvärda effekter av vissa regler. En utgångspunkt för justeringarna har varit att de inte skall rubba skattereformens grundläggande princip om en likformig inkomstbeskattning. De frågor som utredningen tog upp i sitt delbetänkande i juni 1992 var av denna

karaktär, exempelvis förslagen rörande kostförmån, traktamenten och förmånliga lån. Så är också fallet med flera av de förslag som läggs fram i utredningens slutbetänkande, t.ex. förslagen rörande egen bil i tjänsten, vissa justeringar i reglerna om avdrag för ökade levnadskostnader vid inrikes tjänsteresa och flyttningkostnadsersättning. Ett par av de huvudfrågor utredningen tar upp i sitt slutbetänkande kan dock sägas tillhöra den förstnämnda kategorin och innebär att skattereformen fullföljs i fråga om en mer likformig inkomstbeskattning som också ger underlag för lägre skattesatser och därmed lägre skatteklilar. Dit hör reglerna för resor mellan bostad och arbetsplats och utlandstraktamenten, där utredningens arbete kan sägas utgöra en direkt fortsättning på det arbete som bedrevs i Utredningen om reformerad inkomstbeskattning, RINK. Även översynen av bostadsförmånsreglerna kan räknas till denna grupp.

Som nämnades inledningsvis har de senaste åren präglats av omfattande förändringar av reglerna i inkomstslaget tjänst. Ett så högt förändringstempo under flera år kan skapa problem för arbetsgivare, anställda och skatteförvaltning. Det kan vara svårt för den enskilde att hålla sig informerad om vad som gäller. Nya lönerutiner och liknande måste utvecklas av arbetsgivarna. Kollektivavtal måste omförhandlas m.m. Skatteförvaltningen måste ständigt ändra i informationsmaterial, blanketter och dylikt och det kan även vara svårt för skattemyndigheternas personal att hålla sig informerad om vilka regler som gäller. Svårigheterna förstärks också av att förändringarna i många fall beslutats kort tid före det att de trätt i kraft. Det är således önskvärt från många synpunkter med en lägre förändringstakt och mer stabila regler.

I och med de förslag som Utredningen om tjänsteinkomstbeskattning nu lagt fram kan emellertid de frågor inom inkomstslaget tjänst som kvarstod efter skattereformen på det hela taget anses vara färdigbehandlade. Dessutom torde, såvitt nu går att överblicka, behovet av att justera i de regler som tillkom i samband med skattereformen i stort vara tillgodosett. Om de förslag som tas upp i detta ärende genomförs finns det därför anledning att tro att regelsystemet inom inkomstslaget tjänst därefter kan bli förhållandevis stabilt, även om det alltid kommer att vara nödvändigt med ändringar i skattesystemet för att anpassa det efter bl.a. den ekonomiska utvecklingen i samhället.

De förslag utredningen lagt fram i slutbetänkandet har, på ett undantag när, fått ett överlag positivt bemötande från remissinstanserna. Undantaget gäller de föreslagna förändringarna av avdragsrätten för kostnader för resor mellan bostad och arbetsplats. Detta förslag avstyrks av flertalet remissinstanser. Mot bakgrund av bl.a. remisskritiken har regeringen valt att inte lägga fram utredningens huvudförslag i denna del. Regeringen kommer inte heller att föreslå att utredningens förslag till avdrag för kostnader för resor med egen bil i tjänsten genomförs. Regeringen ställer sig visserligen i stort positiv till förslaget men anser det för närvarande inte genomförbart av statsfinansiella skäl. I övrigt bör utredningsförslagen i allt väsentligt genomföras.

En annan fråga som gäller inkomst av tjänst men som beretts i annan ordning rör beskattningen av bilförmån. I juni 1993 lades i promemorian

Beskattning av bilförmån, (Ds 1993:53), fram förslag till nya regler angående beskattning av bilförmån. Bakgrunden till promemorian var att reglerna för beskattning av bilförmån kritiserats för att ge upphov till obilliga beskattningseffekter på grund av den starka schabloniseringen. Ingen hänsyn tas till faktisk privat körsträcka vilket missgynnat tjänstebilar i egentlig mening. Promemorian har remissbehandlats. Promemorians huvudförslag om att grunda förmånsvärdet på faktisk privat körsträcka har avstyrkts av en stor majoritet av remissinstanserna, främst med hänsyn till problemen med uppgiftslämnande. Förslaget bör mot bakgrund av den kritik som riktats mot det inte genomföras.

De alternativa förslag som lades fram i promemorian och som främst innebär justeringar i nuvarande regler i förenklande syfte har däremot fått ett i stort sett positivt bemötande av remissinstanserna och bör med vissa justeringar genomföras.

I det följande redovisar regeringen sina närmare ställningstaganden i de i ärendet aktuella frågorna.

4.2 Resor mellan bostad och arbetsplats

Regeringens förslag: Nuvarande regler om avdrag för kostnader för resor mellan bostad och arbetsplats behålls i allt väsentligt oförändrade.

Vid sidan av schablonavdraget för kostnader för resa med egen bil mellan bostad och arbetsplats skall dock avdrag medges för faktiska väg-, bro- eller färjeavgifter som den skattskyldige har haft vid resorna mellan bostaden och arbetsplatsen.

Vid 1995 års taxering skall avdrag för bilkostnader medges med 13 kr per mil.

Utredningens förslag: Överensstämmer med regeringens i fråga om rätt till avdrag för väg-, bro- eller färjeavgifter som uppkommit vid resorna mellan bostad och arbetsplats.

Såvitt avser avdrag för kostnad för resa mellan bostad och arbetsplats föreslår utredningen att en avståndsgräns införs som innebär att avdrag inte medges om avståndet mellan bostaden och arbetsplatsen (enkel resa) är högst 15 kilometer. Är avståndet mellan 15 och 30 kilometer medges - oavsett färdmedel - avdrag med 0,80 kr per kilometer och resa till den del avståndet överstiger 15 kilometer. Är avståndet längre än 30 kilometer medges avdrag, för avståndet mellan 15 och 30 kilometer enligt nämnda regel med 0,80 kr per kilometer och för den del av avståndet som överstiger 30 kilometer enligt följande. Den som använt egen bil för resorna får avdrag med 1,40 kr per kilometer medan övriga får avdrag med 0,40 kr per kilometer.

Remissinstanserna: Majoriteten av remissinstanserna avstyrker förslaget om att införa olika avståndsgränser. Kritiken från remissinstanserna

går i huvudsak ut på att de föreslagna reglerna är alltför krångliga och att de missgynnar dem som inte har tillgång till allmänna kommunikationer för resor mellan bostad och arbetsplats.

Förslaget om avdragsrätt för väg-, bro- eller färjeavgifter lämnas utan erinran av flertalet remissinstanser.

Skälen för regeringens förslag

Gällande regler

Enligt punkt 4 av anvisningarna till 33 § KL har skattskyldig rätt till avdrag för skäligen kostnad för resa till och från arbetsplatsen där denna varit belägen på sådant avstånd från hans bostad, att han behövt anlita och även anlitat särskilt forskaffningsmedel. Om avståndet mellan den skattskyldiges bostad och arbetsplats uppgår till minst fem kilometer och det klart framgår att användandet av egen bil för resa mellan bostad och arbetsplats regelmässigt medför en tidsvinst på minst två timmar i jämförelse med allmänna kommunikationsmedel medges avdrag för kostnader för resa med egen bil. Den som använder bilen i tjänsten kan också under vissa förutsättningar medges avdrag för resa med egen bil.

Bilavdraget bestäms enligt schablon på grundval av genomsnittliga kostnader för mindre bil och med hänsyn till de kostnader som är direkt beroende av körd vägsträcka. Den som har förmån av fri bil är inte berättigad till avdraget. Fr.o.m inkomståret 1993 medges avdrag för kostnader för resa mellan bostad och arbetsplats endast till den del kostnaderna överstiger 4 000 kr.

Vid 1994 års taxering skall avdrag för kostnad för resa med egen bil medges med 1 kr och 30 öre per kilometer enligt en särskild lag (SFS 1992:1601).

Regeringens överväganden

Enligt direktiven har syftet med utredningen beträffande den här aktuella frågan varit att åstadkomma enklare och mer lättillämpade regler. Utredningen skulle särskilt pröva modeller som innebär att den nuvarande tidsgränsen kan slopas eller ges minskad betydelse.

Som framgår av utredningens ingående analys av problemen på området är det knappast möjligt att ersätta den nuvarande tidsgränsen med avståndsgränser utan att relativt kraftiga försämringar uppstår för vissa grupper med begränsad tillgång till allmänna kommunikationer. Det förslag som utredningen lagt fram kan sägas vara en modifiering av RINK:s förslag, som också innebär att avdragsrätten var relaterad till ett system med avståndsgränser. Nackdelarna för t.ex. glesbygdsbor med dåliga kommunikationer mildras med utredningens förslag i förhållande till RINK-förslaget men finns ändå i stor utsträckning kvar. Modifieringarna har dessutom fått ske till priset av ett betydligt mer invecklat

regelsystem. En annan nackdel med utredningsförslaget, som också fanns i RINK:s förslag, är att vissa skattskyldiga skulle kunna få avdrag med belopp som avsevärt överstiger de faktiska kostnaderna. I sammanhanget finns också anledning beakta, vilket bl.a. påpekats från några remissinstanser, att problemen med den nuvarande tidsgränsen synes ha minskat under de senaste åren.

Enligt regeringens mening kan mot denna bakgrund utredningsförslaget sammantaget inte anses innebära sådana fördelar i förhållande till dagens regler att det bör genomföras. Nuvarande regler bör således i stort behållas.

Utredningen har också föreslagit att avdrag skall — vid sidan av schablonavdraget — medges för faktiska väg-, bro- eller färjeavgifter som den skattskyldige haft vid resorna mellan bostad och arbetsplats. En förutsättning för avdrag är enligt utredningen att kostnaderna uppkommer vid resa på den vägsträcka som bedöms vara den närmaste bilvägen till arbetsplatsen.

Avgifter av detta slag förekommer för närvarande endast i begränsad omfattning. Det får dock anses sannolikt att det i framtiden blir betydligt vanligare att vägar och broar finansieras med särskilda avgifter som tas ut av dem som använder vägen eller bron. Kostnader av detta slag är inte möjliga att beakta inom ramen för ett schablonavdrag. Regeringen anser därför att avdragsrätt vid sidan av schablonavdraget för dessa kostnader bör införas när kostnaderna uppkommer i samband med resor med egen bil mellan bostad och arbetsplats. För en sådan avdragsrätt talar också att det av miljöskäl är angeläget att den från tidssynpunkt kortaste körsträckan väljs. Enligt gällande regler skall den skattskyldige göra en tidsvinst på minst två timmar per dag vid färd med egen bil jämfört med allmänna kommunikationsmedel för att avdrag för kostnad för resa med egen bil skall medges. Tidsvinstberäkningen bör avse en jämförelse med tidsmässigt kortaste färdväg för bil, även om en avgiftsbelagd väg eller bro eller en färja därvid måste utnyttjas.

De som har bilförmån har inte rätt till avdrag för kostnad för resa med bil mellan bostad och arbetsplats. De bör dock omfattas av den föreslagna avdragsrätten för väg-, bro eller färjeavgifter. Har en arbetsgivare betalat sådana avgifter för en anställd uppkommer en skattepliktig förmån. Detta torde gälla även den arbetstagare som åtnjuter bilförmån. Ersättningen kan således inte anses ingå i det schablonmässigt bestämda förmånsvärdet. Om ersättning för dessa avgifter ingår i det schablonmässigt bestämda förmånsvärdet skulle det få till konsekvens att arbetsgivaren kan betala dessa avgifter för den anställde t.ex. under dennes semester, utan att det utlöser några beskattningskonsekvenser. En sådan ordning skulle enligt regeringens mening vara otillfredsställande och bör därför inte införas.

Förslaget att införa avdragsrätt för vägavgifter m.m. föranleder ändringar i punkt 4 av anvisningarna till 33 § KL.

Som nämnts inledningsvis medges enligt en särskild lag avdrag för kostnader för bilresor mellan bostaden och arbetsplatsen med 13 kr per mil vid 1994 års taxering. Vid 1995 års taxering kommer om inga

särskilda åtgärder vidtas reglerna i punkt 4 av anvisningarna till 33 § KL att gälla. Detta skulle, med hänsyn till den bedömning av prisutvecklingen för bilkostnader som för närvarande kan göras, innebära att avdragsbeloppet per mil sänks. Regeringen anser inte att det föreligger skäl att sänka detta belopp för nästa år. Det bör därför genom en särskild lag bibehållas på nuvarande nivå även för inkomståret 1994.

4.3 Bilkostnader i tjänsten

Regeringens bedömning: Utredningens förslag om ett införande av två olika avdragsschabloner för kostnader för resor med egen bil i tjänsten bör inte genomföras nu.

Utredningens förslag: Avdrag för kostnader för resor med egen bil i tjänsten skall medges enligt två schabloner som med nuvarande kostnadsläge kan beräknas till 1,40 kr resp. 2,30 kr per kilometer. Avdrag medges för varje körd kilometer under beskattningsåret upp till och med 10 000 kilometer med det lägre kilometeravdraget och för varje körd kilometer utöver 10 000 kilometer med det högre kilometeravdraget. Vid beräkandet av schablonerna skall det lägre schablonavdraget bestämmas till ett belopp som motsvarar den schablonmässigt beräknade *merkostnaden* per kilometer för 10 000 kilometers körning i tjänsten per år med mindre bil när den privata körsträckan uppgår till 15 000 kilometer per år. Det högre kilometeravdraget skall bestämmas så att den som kör 30 000 kilometer i tjänsten och 7 000 kilometer privat med större bil totalt sett får avdrag för sina *genomsnittliga* kostnader som belöper på tjänstekörningen. Det högre kilometeravdraget skall alltså beräknas så att den som kör 30 000 kilometer i tjänsten får full kompensation för att han för körsträckan upp till 10 000 kilometer får avdrag endast med ett lägre belopp per kilometer än vad som motsvaras av de genomsnittliga kostnaderna. Utredningen föreslår vidare vissa ändringar i UBL föranledda av huvudförslaget.

Remissinstanserna: Majoriteten av remissinstanserna har tillstyrkt förslaget eller lämnat det utan erinran.

Skälen för regeringens bedömning: Enligt de regler som gällde före skattereformen var huvudprincipen den att avdrag medgavs för bilkostnader i tjänsten med belopp som svarade mot den del av de totala faktiska kostnaderna som belöpte på bilens användning i tjänsten. I praktiken blev i stor utsträckning nivån på den skattefria bilkostnadsersättningen för anställda i offentlig tjänst styrande för avdragsrätten.

Enligt nuvarande regler, som infördes i samband med skattereformen, medges avdrag för kostnader för resor med egen bil i tjänsten enligt schablon med 13 kr per mil. Schablonen grundar sig på den merkostnad som kan beräknas uppkomma på grund av körningen i tjänsten. Den

skattskyldige har inte någon möjlighet att få ett högre avdrag även om han visar att hans faktiska kostnader överstigit schablonen.

Den nuvarande avdragsschablonen har kritiserats, främst av dem som har en omfattande tjänstekörning, för att inte motsvara de verkliga kostnaderna för tjänstekörningen. I direktiven till utredningen uttalades bl.a. mot bakgrund härav att möjligheterna att återinföra avdragsrätt för faktiska kostnader skulle undersökas.

Enligt utredningen är det emellertid förenat med en rad problem att kombinera ett schablonavdrag grundat på merkostnader för körning i tjänsten med en alternativregel om rätt till avdrag för faktiska kostnader för tjänstekörningen. Utredningen har vid sin analys av frågan inte funnit det möjligt att utarbeta ett sådant förslag. Enligt utredningen kan nuvarande schablonmetod där merkostnaden för tjänstekörning ersätts anses acceptabel för den som har en relativt begränsad tjänstekörning. Däremot kan det nuvarande schablonavdraget inte anses täcka de faktiska kostnaderna för skattskyldiga som kör långt i tjänsten. Avvikelsen i dessa fall är så stor att avdraget inte kan anses ge ett godtagbart resultat för de skattskyldiga i fråga.

Utredningen har valt att lägga fram ett förslag som innefattar två avdragsschabloner, en lägre som innefattar tjänstekörning upp till och med 10 000 kilometer och en högre som omfattar körsträckor därutöver. Med nuvarande kostnadsläge skulle schablonbeloppen uppgå till 14 kr resp. 23 kr per mil. Förslaget tillgodoser dem som har omfattande tjänstekörning på så sätt att avdrag enligt det lägre schablonavdraget medges för beräknade merkostnader medan det högre kilometeravdraget bestäms så att avdrag medges för genomsnittliga kostnader som belöper på tjänstekörningen.

Regeringen kan i stort ansluta sig till de överväganden utredningen gjort i frågan. Det finns således i och för sig starka skäl för att genomföra förslaget. Det skulle bl.a. på ett bättre sätt än nuvarande regler ta hänsyn till dem som har betydande tjänstekörning och därigenom leda till materiellt sett mer rättvisa regler. Ett genomförande av förslaget med en höjning av det lägre schablonavdraget från 13 kr till 14 kr per mil och med införandet av ett högre schablonavdrag på 23 kr per mil innebär emellertid att skatte- och avgiftsintäkterna för det allmänna skulle minska med i storleksordningen 1,5 mdkr per år. Med hänsyn till det nuvarande ansträngda statsfinansiella läget finner regeringen att det för närvarande inte är möjligt att genomföra förslaget. Frågan bör emellertid tas upp på nytt så snart det finansiella utrymmet för förändringen föreligger.

I avsnitt 4.2 har regeringen föreslagit att avdragsrätt skall införas för väg-, bro- eller färjeavgifter som uppkommit vid resa med egen bil mellan bostad och arbetsplats. Fråga har uppkommit om motsvarande avdragsrätt skall införas även vad beträffar resor med egen bil i tjänsten.

Enligt punkt 3 c av anvisningarna till 33 § KL har den som använt egen bil för resor i tjänsten rätt till avdrag för kostnaden med ett belopp om 1 krona och 30 öre för varje körd kilometer. Av 33 § 1 mom. KL framgår att avdrag skall medges för samtliga utgifter som är att anse som kostnader för fullgörande av tjänsten, bl.a. för färdkostnad vid resa i

tjänsten. Enligt 33 § 2 mom. KL är färdkostnad vid resa i tjänsten undantagen från den avdragsbegränsning som innebär att avdrag endast får medges, för bl.a. resor mellan bostad och arbetsplats till den del kostnaderna överstiger 4 000 kr och för vissa övriga kostnader 1 000 kr.

Avdragsschablonen om 13 kr per mil bygger på en bils normala totalkostnad. Kostnader för garage och parkering får anses vara sådana kostnader som inte ingår i schablonen men inberäknas i begreppet "färdkostnad för resa i tjänsten". Avdrag för ifrågavarande kostnader medges därför enligt skatteförvaltningens praxis vid sidan av schablonavdraget. Även kostnader för väg-, bro- eller färjeavgifter får anses ingå i färdkostnadsbegreppet. De får därför anses vara avdragsgilla vid sidan av schablonavdraget. De är dessutom avdragsgilla fullt ut eftersom de är undantagna från avdragsbegränsningen i 33 § 2 mom. KL.

4.4 Vissa kostnadsersättningar och förmåner

4.4.1 Kostnadsersättning för vissa resor

Regeringens förslag: Kostnader för resor i Sverige i samband med tillträdande eller frånträdande av anställning eller uppdrag skall vara avdragsgilla vid inkomsttaxeringen och ersättning för sådana kostnader skall inte ingå i underlaget vid beräkning av preliminär skatt.

En undantagsregel införs som innebär att reservofficerare skall anses ha sitt tjänsteställe i bostaden.

Förmån av fri resa i Sverige till eller från anställningsintervju eller kostnadsersättning för sådan resa skall vara skattefri till den del den inte överstiger faktiska kostnader eller vid körning med egen bil inte överstiger avdragsgillt belopp vid körning med egen bil mellan bostad och arbetsplats, dvs. för närvarande 13 kr per mil.

Utredningens förslag: Överensstämmer i huvudsak med regeringens utom såvitt avser förslaget rörande reservofficerare.

Remissinstanserna: Majoriteten av remissinstanserna har tillstyrkt utredningens förslag eller lämnat förslagen utan erinran. *Kammarrätten i Stockholm* avstyrker dock förslagen eftersom de får anses strida mot den grundläggande principen att kostnader för att skaffa sig eller utvidga en förvärvskälla inte är avdragsgilla. *Näringslivets Skattedelegation* anser att förslagen skall gälla alla resor oavsett till eller från vilket land det är fråga om. Som skäl härför anges den ökade rörligheten för arbetskraften som skulle följa av ett svenskt medlemskap i EG och hänsynen till den fria arbetsmarknaden som redan gäller för länderna i Norden. *Riksskatteverket*, *RSV*, anser att ersättning för körning med egen bil till eller från en anställningsintervju bör vara skattefri endast till den del den inte överstiger det föreslagna lägre kilometeravdraget. *SACO*, *Statens Arbetsgivarverk*, *SAV*, *Sveriges Officersförbund*, *Sveriges Reservofficersförbund*

och *Överbefälhavaren* anser att undantag bör införas för reservofficerarnas del så att de skall anses ha bostadsorten som tjänsteställe.

Skälen för regeringens förslag: I dag föreligger normalt rätt till avdrag för kostnader för resor till och från arbetsplatsen. Däremot är kostnaderna för den första resan till den nya arbetsplatsen och sista resan därifrån efter att arbetet upphört, s.k. *inställelseresor*, inte avdragsgilla. Denna skillnad i avdragsrätt följer i och för sig av den grundläggande principen att kostnader för att skaffa sig eller utvidga en förvärvskälla inte är avdragsgilla. Men skillnaden uppfattas av många som orättvis och svårförståelig. Särskilt markant blir skillnaden när det är fråga om kortvariga arbeten där resekostnaden kan utgöra en betydligt större summa än arvodesdelen, som fallet inte sällan är för artister. Det är vidare att märka att om en artists verksamhet utgör näringsverksamhet blir resekostnaderna avdragsgilla. I likhet med utredningen anser regeringen att övervägande skäl talar för att man inför en generell avdragsrätt för resekostnader i samband med inställelse till och lämnande av tjänst.

Nuvarande regler för avdrag för preliminär skatt och uttag av arbetsgivaravgifter medför att kostnadsersättning för inställelseresor skall ligga till grund för såväl preliminärskatteavdrag som avgiftsuttag. När det är fråga om kortvariga engagemang kan resekostnadsersättningen till följd av lång transportväg vara betydligt högre än arvodet. Effekten kan då bli att hela arvodet åtgår till skatteavdrag. Målsättningen för preliminärskatteavdraget är att det i så stor utsträckning som möjligt skall överensstämma med den slutliga skatten. Det är uppenbart att skatteavdrag på en resekostnadsersättning — i det fall avdragsrätt föreligger för resekostnaden — strider mot detta mål. Reglerna bör därför ändras så att den preliminära skatten även när det gäller sådan kostnadsersättning bättre överensstämmer med den slutliga skatten. I dag finns ett liknande undantag för ersättning för hemresor. För att preliminär skatt inte skall behöva dras på sådan ersättning måste det finnas beslut av skattemyndighet. Inställelseresorna är dock till skillnad från hemresor av engångskaraktär. Arbetsgivaren/uppdragsgivaren känner till ersättningens/kostnadens storlek och torde enkelt kunna avgöra om det verkligen är en inställelseresa eller inte. Det är därför lämpligt att låta utbetalaren avgöra om preliminärskatteavdrag skall göras eller inte.

Arbetsgivaravgifter utgår i princip på all inkomst av tjänst utom sådan som avser ersättning för kostnader "i arbetet" som är avdragsgilla vid inkomsttaxeringen. Det är här fråga om direkta kostnader för intäkternas förvärvande, t.ex. kostnader för arbetsredskap, tjänsteresor o.d. Ersättning för andra kostnader i samband med arbetet som är avdragsgilla vid inkomsttaxeringen, t.ex. kostnader för resor mellan bostad och arbetsplats och kostnader för hemresor, reducerar normalt inte avgiftsunderlaget och detsamma bör gälla även i fråga om ersättning för kostnader för inställelseresor. Underlaget vid preliminärskatteberäkningen och arbetsgivaravgiftsberäkningen blir således olika.

Reservofficerarnas resor till övningar i olika delar av landet ryms oftast inte inom begreppet inställelseresor utan är av annan karaktär. De har ett

löpande anställningsavtal men tjänstgör endast under begränsade perioder. Med hänsyn till arbetets speciella art och reservofficerarnas situation finns det särskilda skäl som motiverar att införa ett undantag för dem som innebär att deras resor till och från tjänstgöringsorten kommer att betraktas som tjänsteresor och inte som resor till och från arbetet. Detta kan uppnås genom att man låter bostaden utgöra tjänsteställe. Reglerna i punkt 3 av anvisningarna till 33 § KL bör ändras i enlighet härmed.

När det gäller kostnadsersättningar som utgår vid *anställningsintervju* torde, enligt utredningen, sådana vara skattepliktiga och kostnaderna inte avdragsgilla. Rättsläget är dock oklart. Resekostnadsersättningar som utgår vid anställningsintervju är av så speciell karaktär att de av förenklings-skäl bör kunna undantas från beskattning till den del de inte överstiger de faktiska kostnaderna oavsett om sådana kostnader är avdragsgilla eller ej. Såsom RSV påpekat bör dock skattefriheten för sådan ersättning, när den avser att täcka kostnader för körning med egen bil, begränsas. Den bör vara skattefri endast till den del ersättningen inte överstiger det avdragsgilla beloppet för kostnader för körning med egen bil mellan bostad och arbetsplats, dvs. för närvarande 13 kr per mil.

Några remissinstanser anser att skattefriheten inte skall vara begränsad till att avse resor inom landet. Det finns, såsom Näringslivets Skatte-delegation påpekat, i och för sig skäl som talar mot en sådan begränsning. När, som i det här fallet, skattefrihet införs finns det ändå anledning att vara försiktig för att minska riskerna för missbruk. Genom att skattefriheten skall avse endast ersättning för resor inom Sverige får man en viss begränsning av den skattefria ersättningens storlek och skattemyndigheterna får en större möjlighet att kontrollera att ersättningen inte överstiger de faktiska kostnaderna. Utrymmet för att maskera belönings- eller semesterresor som resor till och från anställningsintervju inskränks härigenom. Regeringen är således inte beredd att låta skattefriheten omfatta alla resor till anställningsintervjuer oavsett till eller från vilket land det är fråga om.

Det torde, som utredningen hävdar, vara så att ersättning som överstiger de faktiska kostnaderna beskattas och att avdrag för kostnader vid anställningsintervju inte medges. Men som tidigare angetts är rättsläget oklart och det får därför överlämnas till rättspraxis att avgöra i vad mån resor som inte omfattas av den nu föreslagna skattefriheten kan vara avdragsgilla resp. icke skattepliktiga.

Förslagen föranleder ändring i 19 § (även i prop. 1992/93:157 föreslås ändring av denna paragraf), punkterna 3 och 4 av anvisningarna till 33 § KL och 10 § UBL.

Regeringens förslag: Ersättning från arbetsgivare eller av allmänna medel som en skattskyldig erhåller för flyttningskostnader som uppkommit på grund av byte av verksamhetsort skall liksom för närvarande vara skattefria. Det nuvarande kravet för skattefrihet - att ersättningen inte utgått med väsentligt högre belopp än som gäller för statligt anställda - avskaffas.

Begreppet flyttningskostnader definieras i lagtexten.

I den mån ersättning för flyttningskostnad omfattar även ersättning för körning med egen bil skall ersättningen tas upp som intäkt till den del den överstiger avdragsgillt belopp vid en motsvarande körning med egen bil mellan bostad och arbetsplats, dvs. för närvarande 13 kr per mil.

Utredningens förslag: Överensstämmer i allt väsentligt med regeringens.

Remissinstanserna: Förslaget tillstyrks eller lämnas utan erinran av flertalet remissinstanser. *Kammarrätten i Jönköping* avstyrker förslaget med motivering att förslaget innehåller flera begrepp som inte är närmare definierade, vilket kan medföra tolkningstvister i domstolarna. Nuvarande ordning är bättre enligt kammarrätten. Även *SAS* avstyrker förslaget och anser att en inskränkning av begreppet flyttningskostnader och en begränsning av skattefriheten för sådana kostnader i samband med flyttning skulle minska rörligheten på arbetsmarknaden. *Kammarrätten i Stockholm* anser att det inte finns anledning att belasta lagtexten med exempel på vad som inte ingår i flyttningskostnad. *RSV* anser att skattefriheten bör omfatta endast ersättning för "skäligen" kostnader samt att begreppet familj bör definieras utförligare i motiven. *Statens Arbetsgivarverk* framhåller att förslagen kräver en översyn av definitioner och förmåner i nuvarande statliga kollektivavtal och att eventuella förändringar därför bör samordnas i tiden med ett nytt statligt centralt kollektivavtal om allmänna anställningsvillkor under våren 1994. *Sveriges Reservofficersförbund* anser att definitionen av begreppet flyttningskostnader är för snäv och att i begreppet bör inräknas kostnader för dubbelhyra, flyttning av en andra bil, båt och häst m.m. Även *Överbefälhavaren* anser att dubbelhyra bör räknas som en sådan flyttningskostnad för vilken skattefri ersättning skall kunna erhållas och vidare att detta även bör gälla ersättning för förlust vid försäljning av bostadsrätt eller fastighet.

Skälen för regeringens förslag: Ersättning för flyttningskostnader som arbetsgivare utgett eller som utgått av allmänna medel när skattskyldig på grund av byte av verksamhetsort flyttat till ny bostadsort är skattefri till den del ersättningen inte utgått med väsentligt högre belopp än som gäller för befattningshavare i statlig tjänst (32 § 4 mom. KL).

Storleken och omfattningen av ersättningen för flyttningskostnader till statligt anställda bestäms genom avtal. Dels finns det centrala avtal som Sektoravtalet för civila statsförvaltningen (SA-C) och Sektoravtalet för försvaret (SA-F), dels kan det finnas särskilda lokala avtal på myndighetsnivå. Vad som faller in under begreppet flyttningskostnader varierar i viss mån från avtal till avtal. Detta leder till att lagstiftningen vållar särskilda svårigheter för den privata sektorn, där man, förutom att hålla reda på vad som gäller enligt sitt eget avtal, även måste veta vad som gäller för de statligt anställda. Vidare talar avtalen oftast om byte av arbetsort medan lagtexten talar om byte av verksamhetsort. Byte av arbetsort behöver inte nödvändigtvis innebära byte av verksamhetsort. Med hänsyn till denna skillnad mellan avtal och lagtext och med hänsyn till att avtalsenlig ersättning i praktiken så gott som alltid behandlas som skattefri, kan skattepliktig ersättning komma att undgå beskattning.

Även vad gäller frågan om vilka kostnader som skall hänföras till flyttningskostnader föreligger osäkerhet. I avtalen återfinns till att börja med sådana typiska flyttningskostnader som resekostnader för den flyttande arbetstagaren och hans familj och kostnader för transport av bohag. Dessutom kan ersättning utgå för kostnader för transport av bil eller båt som fordras för tjänsten. Men därutöver kan ersättning också erhållas för ett antal besöksresor före avflyttning, för resor till och från den nya arbetsorten i vissa fall, i förhållande till bostadsytan (s.k. gardinpengar), för hyreskostnad (vid dubbla hyreskostnader) och för förlust i samband med försäljning av bostadsrätt (när försäljningspriset understiger grundavgiften). Det är inte självklart att denna senare grupp av kostnadsersättningar ryms inom begreppet "flyttningskostnad" i kommunalskattelagens mening. RSV har dock i visst fall ansett att hyreskostnadsersättning var att betrakta som skattefri flyttningskostnadsersättning. Det har också uppkommit tolkningsproblem som lett till olikformig tillämpning.

Mot bakgrund av den beskrivna situationen framstår det som angeläget att kravet för skattefrihet — att ersättning inte utgått med väsentligt högre belopp än vad som gäller för befattningshavare i statlig tjänst — avskaffas och att en definition av begreppet "flyttningskostnad" införs i lagtexten.

I enlighet med utredningens förslag bör till skattefri flyttningskostnadsersättning hänföras ersättning för kostnader för emballering, packning, transport och uppackning av bohag och annat personligt lösöre, exempelvis cykel, moped, motorcykel, bil, båt och mindre redskap o.d. Likaså bör resekostnader för transport av arbetstagaren och hans familj till den nya bostadsorten räknas som normala flyttningskostnader. När det gäller ersättning för resekostnader har utredningen pekat på att det är oklart om den nuvarande skattefriheten enligt 32 § 4 mom. KL medför att ersättning för körning med egen bil blir skattefri i sin helhet oavsett ersättningens nivå. Om resekostnadsersättning i flyttningsfallet i sin helhet betraktas som skattefri innebär det att man kan få en större skattefri ersättning för täckande av en kostnad som egentligen är att betrakta som privat levnads-kostnad än vad en arbetstagare kan få avdrag för vid körning med egen bil i tjänsten. Oavsett hur stadgandet tillämpas i dag bör det komma till

klart uttryck i lagtexten att skattefriheten för ersättning för resekostnaden gäller endast till den del ersättningen inte överstiger avdragsnivån för kostnader för körning med egen bil vid körning mellan bostad och arbetsplats, dvs. för närvarande 13 kr per mil.

Det är svårt att i dagsläget förutse alla kostnader som bör anses som flyttningskostnader. Det är därför lämpligt att, som utredningen föreslagit, avsluta definitionen med "och liknande kostnader". Övriga kostnader för vilka ersättning erhålls som för flyttningskostnad enligt de statliga avtalen får i huvudsak anses falla utanför ramen för vad som avses med flyttningskostnader. Dessa ersättningar bör inte omfattas av skattefriheten.

För att klargöra stadgandet än mer har utredningen föreslagit att definitionen av flyttningskostnader skall följas av en uppräkningslista av vad som inte kan räknas som sådana. Ett tydliggörande på denna punkt framstår som angeläget med hänsyn till att dessa kostnader i de flesta fall räknas till flyttningskostnader i de ovannämnda avtalen. Detta bör klart komma till uttryck i lagtexten genom att man efter definitionen av vad som avses med flyttningskostnader anger exempel på vad som inte avses med sådan kostnad. En sådan negativ definition är ingen nyhet i skattelagstiftningen. Ett liknande stadgande återfinns t.ex. i 32 § 3 e mom. KL när det gäller personalvårdsförmåner.

Även om ersättning för hemresor o.d. som utgår i samband med flyttning blir skattepliktig kommer dock den skattskyldige att vid inkomsttaxeringen erhålla avdrag motsvarande den uppburna ersättningen, om avdragsrätt föreligger för sådana kostnader enligt KL.

Att, som RSV föreslagit, i definitionen också ange att ersättningen måste avse "skäliga" kostnader för att skattefrihet skall föreligga framstår inte som behövligt. Om det verkligen är fråga om flyttningskostnader i lagtextens mening skall ersättningen vara skattefri. Häri ligger att ersättningen skall motsvara faktiska flyttningskostnader. Om ersättning utgår med belopp som inte motsvaras av faktiska flyttningskostnader är det fråga om förtäckt lön som skall tas upp till beskattning.

Förslaget föranleder ändring av 32 § 4 mom. KL.

Skattefriheten för *grupplivförsäkringar* är också kopplad till vad som utgår till statlig befattningshavare. Men här är tillämpningsproblemen inte lika stora och det finns, som utredningen funnit, därför inte anledning att nu ändra dessa regler.

4.4.3 Omkostnadsersättning till dagbarnvårdare, ersättning till försökspersoner m.fl. samt beskattningsfrågor rörande medföljande make/maka vid tjänsteresa

Regeringens bedömning: Nuvarande regler bör behållas oförändrade.

Utredningens bedömning: Överensstämmer med regeringens, dvs. ingen förändring av nuvarande regler.

Remissinstanserna: Majoriteten av remissinstanserna har ställt sig bakom utredningens ställningstagande eller lämnat det utan erinran. *Svenska Kommunförbundet*, *Näringslivets Skattedelegation* och *SAS* anser att gällande praxis på området när det gäller beskattning av medföljande makes/makas resa vid tjänsteresa är alltför restriktiv och medför en orimlig fördyring inte minst för de mindre företagen. Enligt Skattedelegationen bör i lagtexten anges att kostnader för make/maka inte skall tas upp som intäkt av tjänst i de fall särskilda skäl föreligger. Särskilda skäl bör anses föreligga när make/maka medföljer styrelseordförande, verkställande ledning eller annan ledande person vid resor, vid representation, vid viktiga internationella affärsförhandlingar där det är kutym att make/maka deltar eller i andra sammanhang där det är uppenbart till fördel att make/maka medföljer.

Skälen för regeringens bedömning: I samband med 1990 års skatte-reform blev alla kostnadsersättningar i princip skattepliktiga. Detta gällde t.ex. även omkostnadsersättning som utgår till *dagbarnvårdare*. Avdrag medges dock för sådana kostnader som ersättningen är avsedd att täcka. Om den skattskyldige inte kan visa de faktiska kostnaderna skall enligt RSV:s rekommendationer avdrag medges med belopp som motsvarar erhållen omkostnadsersättning, dock högst med vissa angivna schablonbelopp. Utredningen har behandlat frågan eftersom kritik har riktats mot effekterna av skattereformen i två avseenden. För det första anser man från dagbarnvårdarhåll att man har gått miste om schablonavdraget om 4 000 kr i och med att omkostnadsersättningen blev skattepliktig. För det andra anser man att omkostnadsersättningen bör vara skattefri eftersom den inte är avsedd att täcka dagbarnvårdarens egna kostnader utan barnens kostnader.

När det gäller frågan om omkostnadsersättning till dagbarnvårdare kan till att börja med konstateras att schablonavdraget numera har avskaffats och i stället ersatts med ett förbud i 33 § 2 mom. KL mot avdrag för kostnader för resor till och från arbetet till den del de inte överstiger 4 000 kr och för andra kostnader i inkomstslaget tjänst till den del de inte överstiger 1 000 kr (någon avdragsbegränsning gäller dock inte för kostnader som avses i 33 § 1 mom. tredje stycket KL och i punkterna 3-3 c och 7 av anvisningarna till 33 § KL samt färdkostnad för resa i tjänsten). Detta gäller alla skattskyldiga.

En av de grundläggande principerna i skattereformen var att göra alla kostnadsersättningar skattepliktiga, vilket innebar bl.a. att skattefriheten slopades för statliga och kommunala kostnadsersättningar. Ett av skälen för det var att ersättning som i själva verket är lön inte skall kunna döljas och betalas ut i form av kostnadsersättningar. Det finns inte anledning att frångå denna princip. När schablonavdraget slopades innebar det dessutom att dagbarnvårdarnas kostnader inte längre kom att omfattas av något schablonavdrag. Dagbarnvårdare får, i likhet med andra yrkesgrupper, i princip avdrag för sina kostnader i den mån de överstiger 1 000 kr. De kan därför inte nu anses missgynnade i förhållande till andra yrkesgrupper. Regeringen finner i likhet med utredningen att det inte finns skäl att ändra nuvarande regler i detta avseende.

Utredningen har vidare tagit upp frågan om ersättning till *försökspersoner* skall undantas från beskattning. Kritik har riktats mot nuvarande regler som innebär att sådan ersättning är skattepliktig. De etiska skäl som anförts mot att ersättningen är skattepliktig är bl.a. att det enligt Helsingforsdeklarationen (The World Medical Association Declaration of Helsinki, 1964) inte får finnas en arbetsgivar- eller arbetstagarrelation samt att det inte får finnas ett beroendeförhållande mellan försöksledaren och försökspersonen. En sådan relation eller ett sådant beroendeförhållande uppkommer dock knappast genom att ersättningen är skattepliktig för mottagaren. Detta är alltså inte något bärande skäl för att göra ersättningen skattefri. De problem av administrativ art (preliminärskatteavdrag m.m.) som framförts är inte heller sådana att de bör föranleda någon annan bedömning i fråga om ersättningens beskattning. Regeringen är således inte beredd att införa skattefrihet för ersättning av ifrågavarande slag.

En annan fråga som har tagits upp av utredningen, i anledning av att kritik har framförts från näringslivet, är frågan om beskattning med avseende på *medföljande make/maka vid tjänsteresa*. Kritiken har i huvudsak gått ut på att man är missnöjd med dagens restriktiva praxis på området. Kutym inom affärsvärlden ställer ibland krav på att en make/maka medföljer en arbetstagar på en tjänsteresa eller annars medverkar vid någon form av representation vid affärsförhandlingar e.d.

När en makes/makas arbetsinsatser behövs torde det inte komma i fråga att beskatta arbetstagar. Enligt utredningen torde det då i regel förutsättas att arbetsgivaren anlitar maken/makan för att utföra det speciella uppdraget och inte bara betalar kostnaderna utan även marknadsmässig ersättning för uppdraget. I sådana fall där makes/makas arbetsinsats är nödvändig torde varken nuvarande lagstiftning eller praxis lägga hinder i vägen för att underlåta förmånsbeskattning. Om man skulle införa generellt sett generösare regler uppkommer emellertid stora svårigheter att i det enskilda fallet bedöma angelägenhetsgraden av en sådan medverkan. Det framstår inte heller som möjligt att utforma regler på området som på ett tillräckligt klart sätt anger gränsen mellan godtagbara och inte godtagbara fall. Med hänsyn till det anförda föreslås inte några lagändringar på detta område. Om praxis skulle utvecklas mot alltför stor restriktivitet i fråga om att acceptera medföljande make/maka

vid tjänsteresa utan att det utlöser förmånsbeskattning kan det dock finnas anledning att återkomma i frågan.

4.5 Utlandstraktamenten

4.5.1 Bakgrund och gällande rätt

De schabloniserade avdragen (normalbeloppen) för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa i utlandet skall i dag motsvara *största normala* ökning i levnadskostnaden under ett dygn för resp. förrättningsland (punkt 3 tionde stycket av anvisningarna till 33 § KL). De normalbelopp som RSV härvid fastställer i rekommendationer är desamma som de traktamentsbelopp som utgår till statligt anställda enligt utlandsreseförordningen (1991:1754) och bilaga 1 till denna förordning. Vid statlig befattningshavares tjänsteresa i utlandet blir således hela det uppburna traktamentsbeloppet i praktiken skattefritt. Traktamentena enligt utlandsreseförordningen skall i princip täcka kostnader för frukost, två-rätters lunch, tre-rätters middag och småutgifter.

Även för tjänsteresor i Sverige gällde före 1990 års skattereform att avdrag medgavs högst med belopp som motsvarade *största normala* ökning i levnadskostnaden och att de av RSV fastställda normalbeloppen skulle motsvara en sådan kostnadsökning. Vidare var traktamentsersättning som utgick till statligt anställda skattefri. De av RSV fastställda normalbeloppen för kost och småutgifter uppgick det sista året före reformen, dvs. inkomståret 1990 sammanlagt till 301 kr vid korttidsförrättning (och de 15 första dygnen av en långtidsförrättning) och till 181 kr vid långtidsförrättning fr.o.m. det sextonde dygnet. Dessa normalbelopp motsvarade de statliga traktamentena.

Genom skatterecformen ändrades reglerna genomgripande när det gäller tjänsteresor inom Sverige. Statliga traktamenten gjordes skattepliktiga och rätten till avdrag begränsades bl.a. genom att man tog bort uttrycket "största normala ökning". I enlighet härmed sänktes nivån på schablonavdragen. Vidare ändrades gränsen mellan korttidsförrättning och långtidsförrättning till att avse tre månader i stället för 15 dygn. För inkomståret 1991 bestämdes maximibeloppet för dag till 150 kr. Detta belopp var uträknat så att avdraget för hel dag skulle täcka merkostnader för frukost, lunch och middag på restaurang av enkel beskaffenhet samt även täcka småutgifter. RINK uttalade härvid följande (SOU 1989:33, del III, s.81).

"Merkostnaden för lunch torde stanna vid 10-15 kr. För middag torde fördyringen för en kvällsmåltid på restaurang av enkel beskaffenhet jämfört med ett kvällsmål i hemmet kunna uppskattas till 75-80 kr. Övrig fördyring, dvs. för frukost och diverse småutgifter, torde inte överstiga 50 kr. Totalt ter sig ett maximibelopp om 150 kr. mera rimligt."

Fr.o.m. den 1 januari 1993 bestäms traktamentsnivån vid tjänsteresa i Sverige till en viss procentuell andel av basbeloppet enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring, AFL. För 1993 ger detta ett maximi-

belopp om 170 kr för hel dag, vilket i dagens kostnadsläge torde motsvara de 150 kr som RINK beräknade.

Den grundtanke som ligger bakom de schabloniserade avdragsbeloppen för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa i Sverige är således att de endast skall täcka normala merkostnader som den skattskyldige drabbas av. Av beloppets storlek och uttalandena i förarbetena framgår att beloppet skall beräknas på grundval av enklare måltider än vad som gäller för utlandstraktamentena. Detta framgår också vid en jämförelse med de normalbelopp som enligt RSV:s rekommendationer gäller för inkomståret 1993 vid tjänsteresa i våra närmaste grannländer, nämligen i Danmark 635 kr, i Finland 470 kr och i Norge 525 kr (RSV Dt 1992:26).

Det är således på det sättet att normalbeloppen för utlandsförrättningar ofta fastställs på en högre nivå än vad som gäller vid förrättning i Sverige även när det gäller länder med likartad kostnadsnivå som den svenska. Som ovan nämnts bygger RSV:s normalbelopp för avdrag för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa i utlandet på traktamentsbeloppen som anges i bilaga 1 till utlandsreseförordningen. Det finns därför anledning att något beröra hur traktamentsbeloppen enligt förordningen räknas fram.

Dessa bestäms med utgångspunkt i prisinsamlingar som görs i september varje år av svenska ambassader och konsulat genom Utrikesdepartementets försorg. Val av rätter etc. skall återspegla vad en svensk förrättningsman vanligtvis väljer i länder med en annorlunda matkultur. De priser som samlas in avser frukost (s.k. kontinental frukost), lunch (två-rätters) och middag (tre-rätters) exkl. måltidsdrycker. Prisuppgifterna inhämtas normalt från de hotell och restauranger som regelmässigt anlitas av svenska förrättningsmän. Man utgår i huvudsak från kostnadsnivån på förstaklass-restauranger och när det gäller t.ex. många länder i Europa och USA även andraklass-restauranger av god standard. Traktamentsnivån fastställs med utgångspunkt i ett medeltal av priserna i lokal valuta för måltider. Kostnaderna för de tre måltiderna räknas om till svenska kronor efter gällande valutakurser. Till detta läggs ett belopp på 20 % som är avsett att täcka merkostnader för småutgifter och transport. Från det framräknade beloppet görs ett s.k. självkostnadsavdrag som skall motsvara kostnaden på hemorten och som uppgick till 60 kr per dag vid fastställandet av dagtraktamente för kalenderåret 1992. Innan traktamentsbeloppen för kommande år fastställs görs en avstämning med en privat koncern med omfattande kännedom om kostnadsläget i många länder. Vidare jämför man med uppgifter som insamlats från Danmarks, Norges och Finlands utlandsrepresentation och som motsvarar de svenska uppgifterna.

Regeringens förslag: Schablonbeloppen avseende avdrag för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa utomlands skall bestämmas så att de motsvarar den normala ökningen i levnadskostnaden och inte som nu den största normala ökningen av levnadskostnaden. Detta normalbelopp skall avse kostnadsökningen för frukost, för lunch och middag bestående av en rätt på restaurang av normal standard samt småutgifter under varje hel dag som har tagits i anspråk för resan. Dock skall möjlighet ges att för vissa länder eller regioner, om särskilda skäl föreligger, bestämma ett normalbelopp som avser kostnadsökning för måltider på restaurang av bättre standard.

Vidare föreslås att de schabloniserade avdragen skall, i likhet med vad som gäller vid förrättning i Sverige, reduceras när traktamente utgått vid tjänsteresa på en och samma ort under längre tid än tre månader i en följd.

Vissa regler som för närvarande endast finns i form av rekommendationer utfärdade av RSV skall tas in i lagtexten.

För kalenderåret 1994 skall normalbeloppen bestämmas enligt särskilda övergångsbestämmelser som innebär att normalbeloppen för hel dag skall motsvara 70 % av det belopp som kan anses motsvara största normala ökning i levnadskostnaden för resp. förrättningsland.

Utredningens förslag: Överensstämmer i huvudsak med regeringens.

Remissinstanserna: Den övervägande delen av remissinstanserna har tillstyrkt förslagen. *SACO*, *Svenska Revisorsamfundet SRS*, och *Svenska Pilotföreningen* avstyrker dock förslagen. *Näringslivets Skattedelegation* framhåller behovet av att bestämma högre normalbelopp när särskilda skäl föreligger och anför vidare. Man skall bl.a. kunna avstå från att i osäkra miljöer söka efter restauranger med normal standard. Det bör vara möjligt att i sådana fall kunna inta sina måltider på det hotell där man bor, även om standarden är högre än normalt, utan att detta skall få skattemässiga konsekvenser. För vissa kategorier skattskyldiga, exempelvis flygande personal inom flygbolagen, föreligger ingen valrätt beträffande var man skall bo eller äta vid flygningar utomlands. Säkerhetsskäl gör att flygbolagen väljer ut hotell och restauranger som personalen måste använda. Även för andra kategorier skattskyldiga kan valrätten vara inskränkt. Företagen har av säkerhetsskäl föreskrivit vilket eller vilka hotell som får användas vid tjänsteresor. Skattedelegationen finner det därför angeläget att särskild hänsyn tas till de nu beskrivna förhållandena. Detta kan ske genom en generell uppräknig av de normalbelopp som RSV skall fastställa. RSV föreslår att möjligheten att få avdrag för faktiska merkostnader även för utlandsförrättningar skall beräknas på grundval av samtliga förrättningar i anställningen under året. Vidare anför RSV att de prisinsamlingar som skall göras av praktiska skäl även i fortsättningen bör verkställas av Utrikesdepartementet och att det

bör finnas ett åläggande för Utrikesdepartementet att göra detta. Verket påpekar också att möjligheterna att få in de nya uppgifterna i tid till årsskiftet 1993/94 är närmast obefintliga, varför de nya reglerna bör träda i kraft först den 1 januari 1995. SAS anser att det måste medges förhöjt normalbelopp för personal anställda ombord på luftfartyg i utrikes trafik om förslaget genomförs. Överbefälhavaren önskar att utlandstillägg och därmed likställd förmån till personal i försvarsmakten som arbetar utomlands, som exempelvis yrkesofficerare under utbildning och försvarsanställda som deltar i materialprovningsprojekt, i likhet med vad som gäller för personal i utrikesförvaltningen och i biståndsverksamhet, skall undantas från beskattning.

Skälen för regeringens förslag: Som framgått av den tidigare redogörelsen fastställs normalbeloppen för utlandsförrättningar ofta på en högre nivå än vad som gäller vid förrättning i Sverige även när det gäller länder med likartad kostnadsnivå som den svenska. Det har ankommit på utredningen att överväga om nivån på avdragen vid utlandsförrättning kan anpassas till den som gäller vid förrättningar i Sverige. Inledningsvis finns anledning att påpeka att den omständigheten att traktamentsnivån vid tjänsteresa i utlandet för statligt anställda bestäms med utgångspunkt i priset för bl.a. två-rätters lunch och tre-rätters middag på antingen förstaklass-restaurang eller andraklass-restaurang av god standard i och för sig inte utgör något motiv för att även avdragsnivån skall vara densamma. Ett skäl som ofta anförs för att avdragsnivån för ökade levnads-kostnader generellt bör var högre vid tjänsteresa i utlandet än vid tjänsteresa i Sverige är att det är svårare att hålla kostnaderna nere vid vistelse utomlands än vad det är i hemlandet. Detta är i många fall riktigt och har, som framgår av det följande beaktats vid utformningen av regeringens förslag. Men det angivna förhållandet kan knappast motivera att avdragsbeloppen genomgående täcker betydligt mer kostsamma måltider än vad som gäller vid tjänsteresa i Sverige.

Med hänsyn till det anförda anser regeringen, i likhet med utredningen, att normalbeloppen för avdrag för ökade levnads-kostnader vid tjänsteresa i utlandet inte bör avse *största* normala ökning av levnads-kostnaden utan, i likhet med vad som gäller för tjänsteresa i Sverige, avse en mer normal ökning av levnads-kostnaden, närmare bestämt för frukost, lunch (en rätt), middag (en rätt) och småutgifter. Man måste emellertid beakta att det är svårare att hålla nere kostnaderna vid vistelse utomlands än vad det är i hemlandet. Förhållandena vad avser språksvårigheter, personlig säkerhet, bakterieflora o.d. växlar betydligt mellan olika länder. Beskattnings-reglerna för utlandstraktamenten bör därför utformas så att de skilda förhållandena i olika länder beaktas.

Traktamentena enligt utlandsreseförordningen bygger på andra principer än vad som bör gälla i avdragshänseende. Det nuvarande systemet med normalbelopp som är lika med traktamentena enligt utlandsreseförordningen bör upphöra och ersättas med ett nytt system. Den metod som härvid framstår som lämplig för att bestämma normalbeloppen är den av utredningen föreslagna. Metoden innebär att normalbeloppen skall bestämmas med utgångspunkt i priserna på restauranger som motsvarar

den restaurangstandard som traktamentena vid förrättning i Sverige är avsedda att täcka. En viss generell uppräknig av kostnadsnivån bör dock ske med hänsyn till att det utomlands kan föreligga svårigheter, med hänsyn till språkproblem m.m., att hålla nere kostnaden på den nivån. Det bör t.ex. vara rimligt att vid bestämmandet av schablonen räkna med att frukosten och middagen i regel intas på det hotell där man bor medan lunchen intas på en lunchrestaurang av normal standard. Det innebär att man vid beräkningen av merkostnaderna för frukost och middag bör kunna utgå från priserna på de hotell som vanligen används för tjänsteresor och då närmare bestämt från de billigaste restaurangalternativen på de hotell som ingår i de stora hotellkedjorna. I prisinsamlingen bör således inte ingå hotell med endast förstaklass-restauranger. Det bör dock finnas utrymme att beakta särskilda förhållanden i landet eller regionen i fråga, t.ex. beträffande bakterieflorea, förekomst av epidemiska sjukdomar, säkerhetsaspekter o.d., vilket kan medföra att man i vissa länder eller regioner får räkna med att måltiderna intas på restauranger med bättre standard.

Enligt nuvarande ordning bestäms normalbeloppen i form av rekommendationer från RSV:s sida. Rekommendationerna torde i praktiken följas nästan undantagslöst. Det beror naturligtvis till stor del på att de nuvarande beloppen är generösa och att de har stöd i utlandsreseförordningen. Om man begränsar avdragsrätten och till följd härav minskar schablonbeloppen kan arbetsgivarna komma att betala ut högre traktamentsbelopp. Enligt utredningen kan det då uppkomma problem i den praktiska tillämpningen att bestämma avdragsbeloppen. Med hänsyn härtill ansåg utredningen att schablonbeloppen bör fastställas genom bindande föreskrifter och att grunderna för avdraget bör anges i lagtexten. I likhet med utredningen anser regeringen att, utöver att ange att schablonbeloppen skall avse den normala ökningen av levnadskostnaderna, grunderna bör preciseras ytterligare i lagtexten. Detta bör ske genom att det anges att matkostnaderna på förrättningsorten skall avse frukost samt lunch och middag bestående av en rätt som intas på restauranger av normal standard. Vidare bör anges att om det är påkallat av särskilda förhållanden i landet kostnaderna får avse måltider på restauranger med bättre standard.

Till skillnad från utredningen anser dock regeringen att normalbeloppen även fortsättningsvis bör fastställas av RSV genom rekommendationer. Om beloppen fastställs genom föreskrifter finns en risk för att föreskrifterna i vissa fall kan komma att gå utöver vad som kan anses vara rena verkställighetsföreskrifter. Enligt regeringsformen otillåten delegation av normgivningsmakten skulle då kunna uppkomma.

I praktiken torde emellertid inte den av regeringen förordade lösningen innebära någon större skillnad i förhållande till utredningsförslaget. De av RSV i rekommendationer angivna beloppen för ökningen av levnadskostnaden kan ändå i mycket stor utsträckning antas bli styrande för avdragsrätten.

När det sedan gäller bestämmelserna i övrigt rörande avdrag för ökade levnadskostnader vid förrättning i utlandet skall dessa så långt möjligt

anpassas till motsvarande bestämmelser för förrättningar i Sverige. Det gäller reglerna om att avdragsschablonen skall reduceras när skattskyldig erhållit ersättning för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa på en och samma ort under längre tid än tre månader. Om en skattskyldig tillbringar så lång tid på en och samma ort som tre månader kan det förväntas att han i normalfallet har fått sådan lokalkännedom att han kan hålla kostnaderna nere. Efter tre månader bör därför schablonavdraget - när ersättning utgår från arbetsgivaren - utgöra 70 % av helt normalbelopp för hel dag. Vidare bör vissa regler som för närvarande bara gäller vid förrättning i Sverige men där RSV i rekommendationer angett att motsvarande regler gäller vid förrättning i utlandet införas i lagtext.

Däremot bör möjligheten att yrka avdrag för faktiska merkostnader, liksom för närvarande avse varje förrättning för sig. Skälen för att inte jämställa förrättningar i utlandet med förrättningar i Sverige i detta hänseende är att förhållandena i olika länder kan variera i större utsträckning än förhållandena inom Sverige.

Några remissinstanser har framhållit att vissa yrkesgrupper av säkerhetsskäl och liknande får äta endast på vissa av arbetsgivaren bestämda restauranger och att detta borde föranleda högre normalbelopp generellt sett för dessa yrkesgrupper. För alla schabloner, så också normalbelopp för avdrag för ökade levnadskostnader, gäller att dessa aldrig ger full rättvisa till alla. Några blir underkompenserade och andra blir överkompenserade. Om man skall undvika att någon blir underkompenserad vid användandet av schabloner måste schablonen sättas så högt att det stora flertalet skattskyldiga blir överkompenserade. Detta bör inte komma ifråga. Med hänsyn till de grunder enligt vilka normalbeloppen skall fastställas torde dock normalbeloppen motsvara de faktiska ökade levnadskostnaderna i flertalet fall. Det finns emellertid anledning att framhålla att en skattskyldig alltid har rätt att yrka avdrag för faktiska ökade levnadskostnader för varje förrättning för sig.

För vissa yrkesgrupper kan det emellertid vara så att tjänsteförrättningen i utlandet på grund av särskilda skäl regelmässigt är förenad med generellt sett högre kostnader än vad normalbeloppen är avsedda att täcka. Om utvecklingen blir sådan att en viss yrkesgrupp generellt kommer att yrka och få avdrag för sina faktiska kostnader, bör det övervägas om en uppräknig av normalbeloppen bör införas för denna grupp. De föreslagna grunderna för framräknande av normalbeloppen bör dock träda i kraft och tillämpas en viss tid för att man skall ha ett tillräckligt underlag för att avgöra om sådana särskilda hänsynstaganden bör göras och i så fall för vilka grupper.

RSV, som är den myndighet som kommer att ange normalbeloppen, bör också svara för att prisinsamlingar görs som kan ligga till grund för beräkningen av beloppens storlek. Som tidigare redovisats görs prisinsamlingar, utifrån något annorlunda utgångspunkter, genom Utrikesdepartementets försorg för bestämmande av traktamentsnivån enligt utlandsreseförordningen. Regeringen förutsätter att RSV och Utrikesdepartementet kan samordna dessa prisinsamlingar.

Det är uppenbart att nödvändiga prisinsamlingar inte kan genomföras i så god tid att de kan ligga till grund för bestämmande av normalbelopp för kalenderåret 1994. Av statsfinansiella skäl är det dock angeläget att en förändring av bestämmelserna kommer till stånd redan till den 1 januari 1994. Det finns därför inte möjlighet att tillgodose det av Statens Arbetsgivarverk framförda önskemålet om att samordna ikraftträdandet med eventuella nya statliga kollektivavtal. För år 1994 krävs således särskilda bestämmelser för hur normalbeloppen skall beräknas. I avsaknad av prisinsamlingar avseende måltider av sådan omfattning som anges i lagtexten, bör man kunna utgå från att 70 % av största normala ökningen av levnadskostnaden i vart fall inte är en för låg nivå med utgångspunkt från att det endast skall avse den normala ökningen.

Det finns inte tillräckliga skäl att, som Överbefälhavaren anser, utvidga det skattefria området för utlandstillägg och därmed likställd förmån till en större krets än för utomlands stationerad personal vid utrikesförvaltningen. Regeringen föreslår därför ingen ändring i detta avseende.

Förslagen föranleder ändring i punkterna 3 och 3 a av anvisningarna till 33 § KL.

4.6 Övriga traktamentsfrågor

Regeringens förslag: Om ersättning för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa utgår för längre tid än tre månader på en och samma ort skall preliminär A-skatt och arbetsgivaravgifter beräknas på ersättningen endast till den del den överstiger de i punkt 3 a av anvisningarna till 33 § KL angivna schablonbeloppen. Det nuvarande kravet på beslut av skattemyndigheten för att preliminär skatt och arbetsgivaravgifter inte skall behöva beräknas på hela ersättningsbeloppet i sådana fall slopas. Sådant beslut av skattemyndighet skall dock krävas om ersättning för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa utgår för längre tid än två år på en och samma ort.

I kontrolluppgift skall utbetalaren ange om ersättning för ökade levnadskostnader utgått under en eller flera tjänsteresor som omfattat en sammanhängande period av mer än tre månader. Härvid skall tjänsteresa inom resp. utom landet redovisas var för sig.

Utredningens förslag: Överensstämmer i allt väsentligt med regeringens.

Remissinstanserna: Förslaget tillstyrks eller lämnas utan erinran av de flesta remissinstanserna. *Byggentreprenörerna* anser att det är angeläget med ett klagörande av begreppet ort. Även *Kammarrätten i Jönköping* efterlyser en definition av begreppet ort i lag. *RSV* har i huvudsak följande synpunkter på förslaget. Det vore önskvärt med ett klagörande om dispens kan sökas och medges retroaktivt. Detta bör enligt verkets

mening vara möjligt. Vidare bör ett tillägg i USAL göras så att det blir möjligt för skattemyndigheten att påföra avgifter retroaktivt om beslut om dispens har fattats på felaktiga uppgifter. Ur kontrollsynpunkt bör uppgiften i kontrolluppgiften om att ersättning lämnats för en tjänsteresa som varat längre tid än tre månader anges för förrättning inom resp. utom landet var för sig. *Sveriges Reservofficersförbund* ifrågasätter om inte det skulle räcka med dispens först efter tre år eller efter ännu längre tid för att vara anpassat till försvarsmaktens behov.

Skälen för regeringens förslag: Avdrag för preliminär A-skatt skall göras på traktamentsersättningar som utgått vid tjänsteresa som varat upp till tre månader endast till den del ersättningarna överstiger avdragsgillt belopp enligt punkt 3 av anvisningarna till 33 § KL. På ansökan av den som betalar ersättning får skattemyndigheten besluta att i den mån tjänsteresa varar mer än tre månader motsvarande skall gälla till den del ersättningarna inte överstiger vad som anges i punkt 3 a av anvisningarna till nämnda paragraf (10 § första stycket UBL). Denna dispensregel tillkom genom 1990 års skattereform.

Rätten för arbetsgivaren att vid uppbördens av källskatt och arbetsgivaravgifter undanta traktamentsersättning som inte överstiger avdrags-schablonerna avser alltså förrättningar som varar längst tre månader. Beträffande denna period ansågs vid regelns tillkomst schablonreglerna vara så lättillämpade att det vid taxeringen normalt borde kunna förut-sättas att arbetsgivarens bedömning i avdragsfrågan var riktig. För tiden därefter, då avdragsrätten skall bedömas enligt bestämmelserna om avdrag vid s.k. tillfällig anställning (punkt 3 a av anvisningarna till 33 § KL), gjordes en annan bedömning. Föredragande statsrådet uttalade i förarbetena (prop. 1989/90:110, del 1, s. 362) att det enligt hans mening skulle föra för långt att utan närmare underlag vid taxeringen av den anställda regelmässigt godta arbetsgivarens bedömning i avdragsfrågan och anförde vidare:

"Förfarandet kan emellertid förenklas även här. På ansökan av arbets-givaren bör skattemyndigheten redan på källskattestadiet kunna göra en bedömning av förhållandet i det enskilda fallet och, om avdragsrätt föreligger, fatta beslut som innebär både att ersättningen och de mot-svarande kostnaderna inte behöver redovisas i deklARATIONEN och att ersättningen inte skall ingå i underlaget för beräkning av preliminär skatt."

Det förutsätts således att skattemyndigheten redan på källskattestadiet skall kunna göra en bedömning av förhållandena i det enskilda fallet. Genom den undersökning som utredningen har gjort har det framkommit att man på de lokala skattekontoren anser att, i de flesta fallen, det inte går att få tillräckligt med uppgifter från sökandena för att kunna göra en sådan bedömning. Det blir mera en översiktlig prövning av att arbetet skall utföras utanför 50-kilometersgränsen från bostaden. I projektdis-pensfallen (fall där dispens söks för ett visst projekt) kan inte ens en sådan kontroll göras eftersom det inte är känt vilka som kommer att arbeta på arbetsplatsen/projektet. Även arbetsgivarna anser att förfarandet

är en onödig omgång även om ett positivt beslut i viss mån ses som ett förhandsbesked.

Meningen med den nuvarande dispensregeln är att det skall ske en prövning av om förutsättningar föreligger för avdragsrätt enligt punkt 3 a av anvisningarna till 33 § KL. Som förutsättningar, enligt nämnda lagrum, gäller bl.a. flera olika rekvisit med avseende på bl.a. arbetets längd, t.ex. "kortare tid" och "tidsbegränsat till sin natur". För det fall arbetet varar längre än t.ex. den tvåårsgräns som föreskrivs med avseende på första stycket i anvisningspunkten kan avdrag medges för längre tid om anställningens natur eller andra särskilda skäl talar för det. Några närmare förklaringar till vad som menas med de angivna rekvisiten finns inte i lagtexten.

Det är tydligt att det kan vara svårt för en arbetsgivare att på ett korrekt sätt tillämpa de ifrågasvarande bestämmelserna. Av den anledningen kan det vara mindre lämpligt att ge arbetsgivaren fria händer att avgöra om en ersättning skall ligga till grund för preliminärskatt och arbetsgivaravgifter eller ej.

Av betydelse i sammanhanget är dock vilken effekt arbetsgivarens bedömning får i det enskilda fallet. Det kan då konstateras att den som tar emot ersättningen, dvs. den skattskyldige, inte vid taxeringen är bunden av den bedömning som arbetsgivaren gör och för övrigt inte heller av skattemyndigheternas ställningstagande i ett ärende om dispens enligt 10 § UBL. Den skattskyldige kan visserligen få vidkännas ett avdrag för preliminärskatt beroende på hur arbetsgivaren agerar, men han har alltid möjlighet att få avdragsfrågan prövad vid taxeringen utan att då vara bunden av hur frågan hanterats på preliminärskattestadiet. Å andra sidan torde inte heller skattemyndigheterna vid taxeringen vara bundna av de bedömningar som gjorts på preliminärskattestadiet.

Det bör emellertid uppmärksammas att för det fall dispens meddelas detta i praktiken får stor betydelse för taxeringen av den skattskyldige på så sätt att skattemyndigheterna i många fall kommer att följa den bedömning som gjorts vid dispensprövningen. Arbetsgivaren behöver inte uppge ersättningen i kontrolluppgiften och den skattskyldige behöver inte redovisa ersättningen i deklarationen. Även om de bedömningar som sker på preliminärskattestadiet således inte formellt torde hindra skattemyndigheterna från att vid taxeringen inta en annan ståndpunkt kommer bedömningarna ändå i praktiken normalt att följas.

För arbetsgivarens del är läget annorlunda. Vad som härvid gäller är inte helt klart men enligt utredningen torde arbetsgivaren, om han inte begär dispens enligt 10 § UBL, i fall som avses i punkt 3 a av anvisningarna till 33 § KL, inte komma i från skyldigheten att betala arbetsgivaravgifter på utbetald traktamentsersättning. Arbetsgivaren blir alltså inte hjälpt av att arbetstagaren vid taxeringen medges avdrag för ökade levnadskostnader. Vidare synes det i dag förekomma att en arbetsgivare i efterhand kan ansöka och få dispens.

Enligt utredningens uppfattning torde en arbetsgivare som har fått avslag på en ansökan om dispens i princip också vara skyldig att betala arbetsgivaravgifter även om arbetstagaren sedermera får avdrag för ökade

levnadskostnader vid taxeringen. Det torde dock, enligt utredningen, i ett sådant fall finnas möjligheter att genom omprövning, överklagande eller i annan ordning få till stånd en likformig bedömning. Vad händer då om arbetsgivaren får dispens men det sedermera vid taxeringen av arbetstagaren visar sig att avdrag rätteligen inte skall medges för ökade levnadskostnader? Något hinder att vägra arbetstagaren avdrag föreligger inte. Har arbetsgivaren lämnat korrekta och fullständiga uppgifter till grund för dispensansökningen torde däremot arbetsgivaravgifter inte kunna påföras i efterhand. Men även om arbetsgivaren lämnat oriktiga uppgifter är det enligt utredningen tveksamt om arbetsgivaravgifter kan påföras.

Sammanfattningsvis kan dock sägas att det i och för sig finns behov av ett dispensförfarande för att klarlägga om förutsättningarna föreligger för avdragsrätt enligt punkt 3 a av anvisningarna till 33 § KL. Nuvarande dispensförfarande synes emellertid inte fungera så som var avsett. Till en del synes detta bero på att arbetsgivaren är nödsakad att begära dispens för att inte automatiskt bli skyldig att betala arbetsgivaravgifter på traktamentsersättningar som utges mer än tre månader i sträck. Samtidigt är det i den praktiska tillämpningen svårt — eller i vissa fall omöjligt — att i förväg få fram tillräckliga uppgifter för att en prövning skall kunna ske av samtliga förutsättningar i punkt 3 a av anvisningarna till 33 § KL. Av redovisningen ovan framgår vidare att det inte är helt klart vilken innebörd nuvarande regler har.

Det är tydligt att det i vissa fall inte ens är möjligt att för den prövning i förväg som det är fråga om, få fram tillräckliga uppgifter för att bedöma avdragsrätten enligt punkt 3 a av anvisningarna till 33 § KL. Under sådana förhållanden bör man inte ha ett dispensförfarande som i princip förutsätter att en fullständig prövning av avdragsrätten kan ske. Den bästa lösningen nu torde, enligt regeringens mening, vara den som föreslås av utredningen och som innebär följande. Den nuvarande dispenserregeln avskaffas. En bestämmelse införs i 10 § UBL om att ersättning för ökade levnadskostnader, som lämnas vid sådan tjänsteresa där rätten till avdrag för kostnaderna vid mottagarens inkomsttaxering anges i punkt 3 a av anvisningarna till 33 § KL, skall ingå i underlaget för beräkning av preliminär A-skatt endast till den del ersättningen överstiger de i nämnda anvisningspunkt angivna schablonbeloppen.

En sådan bestämmelse bör dock kompletteras med vissa andra åtgärder. För det första bör det införas en skyldighet att lämna för taxeringen nödvändiga uppgifter i kontrolluppgiften. För det andra bör det finnas kvar en dispenserregel för det fall tjänsteresa har pågått mer än två år på samma ort. I kontrolluppgiften bör arbetsgivaren ange om han har betalat ut ersättningen för ökade levnadskostnader under en eller flera tjänsteresor som omfattar en sammanhängande period av mer än tre månader. Som RSV påpekat kan det ur kontrollsynpunkt finnas anledning att låta tjänsteresor utom landet och inom landet redovisas var för sig. Uppgiften bör kunna lämnas genom kryssmarkering på kontrolluppgiften.

Förslaget innebär att arbetsgivaren under året måste avgöra om det föreligger fall som sägs i punkt 3 a av anvisningarna till 33 § KL. Detta

kan vara förenat med svårigheter. Men redan i dag får arbetsgivaren göra en sådan bedömning när det gäller t.ex. projektdispenserna. Skattemyndigheterna kan som tidigare nämnts inte heller göra den egentliga prövning som är avsedd. Det innebär en betydande förenkling att avskaffa dispensförfarandet för de första två åren av en tjänsteresa.

För tjänsteresor som varar längre tid bör dock dispens krävas med hänsyn till att det vid inkomsttaxeringen kan medges avdrag endast om anställningens natur eller andra särskilda skäl talar för det. Hur lång tid en dispens skall kunna avse bör dock avgöras utifrån reglerna i punkt 3 a av anvisningarna till 33 § KL. Någon särskild begränsning i tiden för dispensen som sådan finns det inte anledning att införa.

Dispens enligt 10 § UBL medför också att samma bedömning skall göras vid bestämmande av underlaget för arbetsgivaravgifter. RSV har påpekat att, om nuvarande regler inte medger det, en regel bör införas som ger skattemyndigheterna möjlighet att påföra arbetsgivaravgifter i efterhand om dispens har medgetts utifrån oriktiga uppgifter. Frågan om skattemyndigheten bör kunna påföra arbetsgivaravgifter i efterhand och om det krävs ändring av USAL för att så skall kunna ske behöver emellertid analyseras ytterligare. Detta gäller även frågan om dispens kan sökas i efterhand. Regeringen är därför inte beredd att nu ta ställning till om en sådan lagändring behövs.

En annan fråga som uppkommer i samband med dispensregeln är hur begreppet ort i punkt 3 åttonde stycket av anvisningarna till 33 § KL skall tolkas. Har byte av ort skett, behöver någon dispens inte sökas. Men har byte av ort inte skett måste dispens sökas om arbetsgivaren inte vill göra avdrag för preliminär skatt och betala arbetsgivaravgifter på hela traktamentsbeloppet. RSV har försökt att definiera begreppet. Trots detta uppkommer det ändå problem för arbetsgivaren att avgöra när byte av ort har skett.

Det framstår som angeläget med en klarare lagstiftning i detta hänseende. En möjlighet är att, som en remissinstans förordat, ha en gräns kring arbetsplatsen. Införande av en sådan eller någon liknande ordning förutsätter dock mer ingående överväganden än som varit möjliga inom utredningens ram. Regeringen lägger därför inte nu fram något förslag i denna del.

Förslaget föranleder ändring i 10 § UBL och 3 kap. 9 § lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter, LSK.

Regeringens förslag: Värdet av förmån av bostad som är belägen i Sverige och som inte är semesterbostad skall när det gäller preliminär skatt beräknas per kvadratmeter bostadsyta och inte som för närvarande per rum.

En jämningsmöjlighet införs vid uttag av arbetsgivaravgifter när schablonvärdet avviker med mer än 10 % från det värde som följer av 42 § första stycket KL (i orten gällande hyrespris).

Utredningens förslag: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: Flertalet remissinstanser tillstyrker förslaget eller lämnar det utan erinran. RSV tillstyrker att beräkningen av förmånsvärdet knyts till bostadens yta men ifrågasätter om man av rättviseskäl inte borde utgå från antal kvadratmeter boyta vid flerfamiljshus och värdeyta vid småhus. RSV föreslår vidare att schablonvärdet av enkelhetsskäl normalt skall användas även vid taxeringen med hänsyn till att schablonvärdet förhållandevis väl torde komma att överensstämma med marknadsvärdet. Slutligen ifrågasätter RSV om en avvikelse med 10 % från marknadsvärdet är tillräckligt för att jämkning skall medges. För att begränsa antalet jämkningar som rör småbelopp föreslår RSV att avvikelsen bör vara minst 20 %.

Bakgrunden till regeringens förslag: Huvudprincipen vid inkomsttaxeringen för värdering av fri bostad är att förmånen skall värderas till hyrespriset på orten. Detta faktiska värde av bostadsförmån måste uppenbarligen bestämmas på grundval av en värdering som görs i efterhand vid årets slut då man har en överblick över hyrespriserna på orten och förhållandena i det enskilda fallet.

En arbetsgivare som skall verkställa avdrag för preliminär skatt och betala arbetsgivaravgifter på förmånsvärdet måste dock löpande under året veta vilket värde han skall lägga till grund för avdrag för preliminär skatt resp. arbetsgivaravgifter. Av denna anledning har det införts en särskild schablonvärdering av bostadsförmån i UBL, som också indirekt styr underlaget för arbetsgivaravgifter. Schablonvärdena, som enligt lagtexten gäller vid värdering av förmån av sådan bostad som är belägen i Sverige, och som inte är semesterbostad, grundar sig på statistik från Statistiska Centralbyrån, SCB, om hyresnivån på hyreslägenheter i flerfamiljshus.

Den tabell över schablonvärden som utfärdas av RSV indelar landet i fem olika regioner och anger för varje region värdet av olika bostäder med hänsyn till antalet rum. Schablonvärdena gäller som nämnts i princip bara vid beräkning av preliminärskatten och arbetsgivaravgifterna. Det ligger emellertid i sakens natur att den schablonvärdering som sålunda sker och som skall anges också på kontrolluppgifterna får stor betydelse

för taxeringen. I praktiken torde det vara så att schablonvärdena i de allra flesta fall också läggs till grund för såväl deklarationen som taxeringen.

Skälen för regeringens förslag: Som framgått av redogörelsen i det föregående bygger de värden som i dag läggs till grund för preliminärskatteavdraget vid bostadsförmån på statistiska uppgifter om hyresnivån i hyreshus. Tabellvärdena torde i de flesta fall överensstämma väl med verkliga hyresnivåer när det är fråga om lägenheter i flerfamiljshus. Dessa värden är dock inte alltid representativa för hyresnivån i villafastigheter. Mot denna bakgrund angavs i direktiven till utredningen att möjligheten borde prövas att vid beräkning av förmånsvärdet för en villafastighet införa en schablonregel som har karaktären av en presumption av värdet, t.ex. genom att värdet anges som en andel av taxeringsvärdet.

Utredningens undersökningar visar emellertid att en schablon av sistnämnda slag inte är möjlig med hänsyn till att hyresnivån uttryckt i procent av taxeringsvärdet för ett småhus varierar kraftigt mellan olika orter. Denna metod förkastas således.

Bristerna med den nuvarande metoden skulle dock enligt utredningen minska om värdet knyts till bostadens yta i stället för till antalet rum. En bostad om fem rum och kök är exempelvis ofta större till ytan i en villa än i ett flerfamiljshus.

Regeringen kan ansluta sig till de överväganden utredningen gjort i denna fråga. Dessutom kan det konstateras att det ibland föreligger svårigheter att avgöra om ett utrymme skall anses som "rum" eller ej. Schablonen vid beräkning av preliminärskatt bör därför ändras i enlighet med utredningens förslag. Uppgift om bostadsyta torde normalt vara minst lika lätt för arbetsgivaren att få tillgång till som uppgift om antalet rum i bostaden, vare sig det är fråga om en lägenhet eller en villa. Uppgift om en lägenhets yta finns normalt i hyreskontraktet och uppgift om boyta för småhus framgår av beskeden från fastighetstaxeringen. Förslaget kan därför knappast antas leda till komplikationer för arbetsgivaren.

RSV har ifrågasatt om inte en bättre värdering av bostadsförmånerna skulle kunna erhållas om förmånsvärdet grundades på för flerfamiljshus boytan och för småhus värdeytan såsom den fastställs vid fastighetstaxeringen. En fördel med denna modell skulle vara att förekomsten av biutrymmen bättre skulle beaktas.

Även utredningen har tagit upp denna fråga. Utredningen fann dock att det, med hänsyn till den begränsade del av biutrymmena — högst 20 kvadratmeter — som kan komma att påverka värdeytan och med beaktande av att biutrymmen i viss mån också finns till hyreslägenheter, inte fanns tillräckliga skäl att komplicera preliminärskatteberäkningen med en särskild värderingsregel för förmån av bostad i villa som utgår från värdeytan. Regeringen delar utredningens uppfattning i denna fråga.

Regeringen är inte heller beredd att tillmötesgå RSV:s förslag om att schablonvärdet också skall ligga till grund för taxeringen. Som framhållits inledningsvis torde visserligen ofta de värden som ligger till grund för preliminärskatteavdrag i praktiken också fastställas vid taxeringen. Värdet

enligt ortens pris, som är det som skall ligga till grund för taxeringen, kan emellertid ibland avvika mycket kraftigt från de schablonbelopp som skall ligga till grund för preliminärskatteavdrag, bl.a. på grund av den mycket skiftande standard som kan finnas för två lika stora bostäder. Regeringen är därför inte beredd att i detta hänseende föreslå någon ändring av nuvarande regler.

Regeringen delar också utredningens uppfattning att det bör införas en jämningsmöjlighet vid uttag av arbetsgivaravgifter avseende bostadsförmån. Den möjligheten finns beträffande andra naturaförmåner som värderas efter schablon. Förslaget innebär att skattemyndigheten på framställning av arbetsgivaren skall kunna bestämma värdet av bostadsförmånen till det faktiska värdet om det värde som bestäms enligt UBL, dvs. schablonvärdet, avviker med mer än ett visst antal procent från det faktiska värdet, dvs. det i orten gällande hyrespriset.

Utredningen har föreslagit att avvikelserna skall vara minst 10 % för att det skall vara aktuellt med jämkning. RSV har på denna punkt föreslagit 20 % för att begränsa antalet jämkningar som rör småbelopp. Regeringen anser att den av utredningen föreslagna procentsatsen är väl avvägd och ansluter sig således till utredningsförslaget.

Förslaget föranleder ändringar i 42 § KL, 8 § UBL, 5 § USAL samt 3 kap. 7 § LSK.

Regeringens förslag: Anställda inom rese- och trafikbranschen skall kunna erhålla en fri eller delvis fri resa per år av arbetsgivaren utan att detta utlöser beskattning.

Skattepliktig reseförmån som utgår på grund av anställning eller särskilt uppdrag inom rese- eller trafikbranschen föreslås kunna, under vissa förutsättningar, värderas efter schablon vid beräkning av preliminär skatt och uttag av arbetsgivaravgifter. Förmån av fri eller delvis fri flygresor skall värderas till ett schablonmässigt bestämt genomsnittligt lägsta pris på allmänna marknaden för resa inom en viss resezon eller mellan skilda resezoner. En schablonmässig värdering skall även kunna ske om det för resan har gällt villkor av innebörd att den får företas endast under förutsättning att det vid resans avgång finns osålda platser kvar och det på grund härav har förelegat en påtaglig risk för att resan inte skulle kunna genomföras enligt planerna. Värdet av resan skall i sådant fall motsvara det billigaste priset för resan på marknaden efter avdrag med 50 %.

Har reseförmån vid beräkning av preliminär skatt värderats enligt nämnda schablon skall detta värde också anges i kontrolluppgiften.

Vidare skall en jämningsmöjlighet i fråga om arbetsgivaravgifter införas motsvarande den som föreslås för bostadsförmån.

Utredningens förslag: Överensstämmer i huvudsak med regeringens vad gäller schablonvärderingen för en resa som varit förenad med s.k. standby-villkor utom såvitt avser värdereducerings storlek. Överensstämmer inte såvitt avser möjligheten att erhålla en fri eller delvis fri resa per år.

Remissinstanserna: Utredningens förslag har fått ett blandat mottagande. Ett stort antal av de berörda remissinstanserna inom eller med anknytning till rese- och trafikbranschen, t.ex. *Svenska Pilotföreningen*, avstyrker förslaget i sin helhet. Även *Svenska Revisorsamfundet SRS* avstyrker förslaget utom såvitt avser jämningsregeln. Samfundet föreslår i stället att reseförmåner som erhålls endast vid enstaka tillfällen under året skall redovisas för uppbörd endast en gång per år i samband med att kontrolluppgifterna lämnas. Dessutom bör enligt samfundet det vid inkomsttaxeringen införas en schablonvärdering för dem som reser mycket i tjänsten på någon form av periodkort eller årskort. *Board of Airline Representatives in Sweden*, *BARIS*, *SJ*, *Svenska Pilotföreningen* och *Svenska Rese- och Turistindustrins Samarbetsorganisation* anser att reseförmåner inom rese- och trafikbranschen inte bör beskattas eftersom rabatterna inte överstiger vad som inom andra branscher betecknas som skattefri personrabatt. *Kammarrätten i Stockholm* anser att ytterligare utredning behövs i fråga om värdering av reseförmånerna. *Näringslivets Skattedelegation*, *Statens Arbetsgivarverk* och *Statsanställdas förbund* anser att kontroll- och administrationsproblem gör att det system som för

närvarande tillämpas efter överenskommelse med RSV bör kunna få tillämpas även i fortsättningen. Även *BARIS och Svenska Rese- och Turistindustrins Samarbetsorganisation* anser att — om resorna skall beskattas — en värdering av förmånerna bör ske genom en sådan schablonmetod. RSV anser att den föreslagna schablonvärderingen även bör ligga till grund för det värde som skall anges i kontrolluppgiften samt att jämningsregeln är onödig eftersom värderingsregeln medför att värderingen alltid är 25 % under marknadsvärdet.

Skälen för regeringens förslag: En reseförmån är liksom andra förmåner i princip skattepliktig. Sedan KL:s tillkomst och fram till 1990 års skattereform gjordes dock i lagtext ett uttryckligt undantag för fria resor som utgick till skattskyldig på grund av anställning eller särskilt uppdrag under förutsättning att resorna inte var att anse som ersättning för kontant avlöning. Undantagsbestämmelsen kom i praxis att omfatta anställda inom trafik- och resebyråbranschen. Det främsta skälet för undantaget var de praktiska problemen att värdera förmånerna som en skatteplikt skulle medföra. Därvid beaktades den praxis som då gällde, nämligen att man också tog hänsyn till i vilken omfattning den skattskyldige skulle ha rest om han själv hade bekostat resorna. Det bör framhållas att sådan hänsyn inte tas enligt nuvarande regler utan förmånen skall värderas till marknadsvärdet.

Kontroll- och värderingsproblemen ansågs dock inte vara tillräckligt allvarliga vid 1990 års skattereform för att reseförmåner skulle vara undantagna från skatteplikt. Det framhölls vidare, mot bakgrund av att reseförmånen i det enskilda fallet kunde ha ett betydande värde, att den inte kunde ses som en personalvårdande förmån. Avvikelser från marknadsvärdet skulle dock enligt vad föredragande statsråd uttalade, kunna godtas i den mån det rörde sig om personalrabatt.

Det finns anledning att först något beröra det sistnämnda uttalandet. Särskilt som flera remissinstanser har hävdat att reseförmånerna bör jämföras med sådan sedvanlig rabatt som är skattefri.

Personalrabatt eller ej

För att en personalrabatt inte skall vara skattepliktig förutsätts att det är fråga om "sedvanliga rabatter vid inköp av varor och tjänster som ingår i arbetsgivarens ordinarie utbud eller i annat företags ordinarie utbud om företaget är närstående arbetsgivarens företag och varorna eller tjänsterna har ett nära samband med arbetsgivarens verksamhet". En grundläggande förutsättning för att det skall vara fråga om en sådan rabatt är att denna inte är större än vad som skulle ha kunnat lämnas i förhållande till en kund. Det innebär att en prisnedsättning som överskrider denna gräns och således gäller bara i förhållande till personalen inte kan anses utgöra en sedvanlig rabatt. Detta gäller då givetvis även om prisnedsättningen har gällt för personalen under lång tid.

Erhållandet av de ifrågasatta billiga resorna — som främst gäller resor för personal inom flyg- och järnvägstrafiken — grundar sig på

mycket lång sedvänja. Vissa av resorna är speciella i den meningen att någon exakt motsvarighet inte saluförs till allmänheten. Resorna ingår visserligen i reseföretagens utbud, men de resor som tillhandahålls personalen är förknippade med villkor som inte finns i det vanliga utbudet. Vad gäller företag inom flygbranschen är det framför allt i två avseenden som resorna för personalen är villkorade, nämligen dels genom att resorna får företas endast under viss tid eller på vissa avgångar, dels genom att resorna får företas endast i mån av platstillgång.

Frågan är då i vad mån prisnedsättningen på resorna med hänsyn till de angivna villkoren kan anses rymmas inom ramen för sedvanliga rabatter. Det är inte sällan fråga om ganska betydande prisnedsättningar. Det villkor som i någon mer väsentlig grad motiverar ett lägre pris är det som innebär att resan bara får företas i mån av platstillgång. Det får dock anses klart att detta villkor inte motiverar en så stor prisnedsättning som gäller för personalens resor. Prisnedsättningen överskrider således klart gränsen för vad som kan anses som sedvanlig rabatt.

Även på andra grunder kan det ifrågasättas om reseförmånerna kan omfattas av bestämmelsen om skattefria rabatter i punkt 3 b av anvisningarna till 32 § KL. Bl.a. kan nämnas att förmånerna för anställda inom flygbranschen genom kupongsystemet kan utnyttjas hos ett helt annat företag än arbetsgivarens eller närstående företag. Vidare gäller att som personalvårdsförmåner enligt 32 § 3 e mom. KL inte räknas förmåner som inte är riktade till hela personalen. Det finns inom resebranschen vissa reseförmåner som riktar sig endast till viss personalkategori e.d. Även i detta hänseende kan alltså vissa reseförmåner falla utanför vad som i dag menas med personalvårdsförmåner.

Samtidigt är det troligt att det förekommer prisnedsättningar som med hänsyn till inskränkningar inte överstiger gränsen för sedvanliga rabatter. Detta måste dock bedömas i den praktiska tillämpningen. Det kan således inte komma i fråga att i lag föreskriva vilka prisnedsättningar eller villkor som bör föreligga för att en reseförmån skall anses rymmas inom begreppet sedvanlig rabatt.

Även om i princip reseförmånerna inte faller inom vad som i dag anses som skattefri sedvanlig rabatt kan man emellertid inte bortse från att det finns vissa inslag bland reseförmånerna som påminner om en sådan sedvanlig rabatt. Med hänsyn härtill och i avvaktan på den översyn som, enligt vad regeringen återkommer till längre fram (avsnitt 4.9), skall göras av frågor om personalvårdsförmåner och liknande kan det dock vara skäligt att från skatteplikt undanta en resa per skattskyldig och år. Detta undantag bör endast omfatta anställda eller uppdragstagare inom rese- och trafikbranschen.

Det har även hävdats att reseförmånerna, i den mån de inte kan hänföras till sedvanliga rabatter, bör göras skattefria på grund av *kontroll- och värderingsproblem*.

Värderings- och kontrollproblemen beror främst på att delar av resebranschen inte har ett system för utgivande av förmåner som möjliggör kontroll över det faktiska resandet. Om ett sådant system hade funnits hade en stor del av problemen varit eliminerade. Från resebranschens sida har hävdats att det är mer eller mindre omöjligt att förändra systemet för utgivande av reseförmåner så att det möjliggör en kontroll av angivet slag. Bl.a. påpekas att förmånerna kan utnyttjas även hos andra reseföretag och utanför Sverige vilket gör att man även måste beakta andra företags rutiner.

Med hänsyn till invändningarna om kontroll- och värderingsproblem finns det anledning att framhålla följande. Nuvarande regler har varit i kraft ett par år. De schabloner som enligt överenskommelse med RSV praktiserats under åren 1991-1992 har uttryckligen ansetts vara temporära och RSV har förutsatt att värderingen av reseförmåner fr.o.m. år 1993 skulle kunna ske med utgångspunkt från den enskildes faktiska resande. Med anledning av att Utredningen om tjänsteinkomstbeskattning skulle se över bestämmelserna avseende reseförmåner medgav RSV att värderingen skedde enligt schabloner även för år 1993. Trots detta tycks något fungerande system för kontroll av det faktiska resandet inte ha tagits fram inom berörda företag. Det måste också i sammanhanget understrykas att det i princip åligger en arbetsgivare som tillhandahåller sina anställda förmåner av olika slag att hålla reda på i vilken mån arbetstagarna utnyttjar förmånerna. Vidare kan de kontroll- och värderingsproblem som föreligger på det ifrågavarande området inte anses vara större än på många andra områden. Det kan således inte åberopas som grund för skattefrihet att det finns problem av beskrivet slag.

Det finns också anledning framhålla att kontroll- och värderingsproblemen kvarstår även om någon eller några resor per anställd och år undantas från beskattning. Arbetsgivaren måste ändå hålla reda på antalet resor så att han vet när den skattefria kvoten är uppfylld och värdera de skattepliktiga resorna.

Kontroll- och värderingsproblem har också åberopats för att förmånerna skall värderas enligt en schablon. Värderingen av reseförmåner skall enligt huvudregeln i KL ske till marknadsvärdet. Marknadsvärdet bör även i fortsättningen vara utgångspunkten för värdering av reseförmåner. Detta kräver dock att arbetsgivaren kan kontrollera det faktiska utnyttjandet av förmånen.

Det kan emellertid i vissa fall var förenat med speciella svårigheter att fullgöra kontrollskyldigheten varför det finns anledning att medge undantag från huvudregeln om marknadsmässig värdering. Så har skett exempelvis i fråga om beskattningen av bilförmån. På det området har man på grund av kontrollproblemen ansett sig nödsakad att tillåta att värderingen sker på grundval av mycket grova schabloner.

När det gäller flygbranschens system med biljetter i kuponghäfte finns i princip ett registreringsförfarande över vilka biljetter som hämtats ut, men för att få veta om den anställde faktiskt utnyttjat biljetterna måste ytterligare kontroller göras. Vidare behöver man veta vid vilken tid resan har skett. Saken kompliceras ytterligare när man beaktar att även alternativbiljetter kan utlämnas, att biljetter kan utnyttjas vid ett senare tillfälle samt att biljetter dessutom i allt större utsträckning kan tas ut via ett vanligt Diners-kort. Även inom järnvägstrafiken finns liknande kontrollproblem. Dessa kontrollproblem beror dock till stor del på att arbetsgivarna tillåter att biljetterna kan tas ut på så många och i vissa fall svårkontrollerbara sätt.

Den andra gruppen med kontroll- och värderingsproblem är tjänstekorten som kan utnyttjas för privat bruk. Hur skall arbetsgivaren kunna veta i vilken omfattning någon har utnyttjat kortet? Som det är nu måste han lita till arbetstagarens uppgifter. Om kontroll inte kan ske av varken arbetsgivaren eller skattemyndigheterna kan värderingen uppenbarligen komma att bli felaktig.

Av det anförda framgår att det onekligen skulle innebära vissa svårigheter för arbetsgivaren att nu införa ett system som gör det möjligt att på ett tillfredsställande sätt kontrollera i vilken utsträckning arbetstagarna utnyttjar erbjudna förmåner. Det är också att märka att situationen blivit som den nu är mycket beroende på att förmånerna tidigare varit skattefria och att det då inte förelegat några skäl att införa kontrollrutiner. Det står å andra sidan klart att det inte föreligger samma svårigheter att hålla reda på utnyttjandet av reseförmåner som när det gäller exempelvis bilförmånerna. Det förhåller sig nog i stället så att reseförmånerna i princip inte är särskilt mycket svårare att hålla reda på än många andra förmåner. Tekniken för platsbokning m.m. torde vara så utvecklad genom datorisering o.d. att kontrollsvårigheterna inte kan vara så oöverbärliga och omfattande som man från branschen gör gällande. Det kan också konstateras att vissa av de rutiner som tillämpas för bokning av flygresor och betalning av resor synes ge erforderliga möjligheter att hålla reda på det faktiska resandet. Om årskort eller liknande erbjuds anställda och kortet kan användas för resa utan någon ytterligare biljett eller registrering kvarstår naturligtvis kontrollproblemen. Men som tidigare framhållits är det ytterst utgivaren av förmånen som styr över hur en förmån skall utges och därmed vilka kontrollmöjligheter som ges.

Det är också på det sättet att det ifrågasvarande området lämpar sig dåligt för en allmän schablon. Schablonvärderingen, som praktiserats under åren 1991-1992 och som också används under år 1993 enligt överenskommelse med RSV, har för flygbranschens del skett på så sätt att det s.k. ITA-kortet har åsatts ett värde som påförs varje person som löser ut kortet. ITA-kortet värderas med utgångspunkt i de anställdas genomsnittliga resande. Detta förfarande har som angetts varit endast en tillfällig lösning i avvaktan på att rese- och trafikföretagen skall utveckla ett fungerande kontrollsystem. Denna schablonvärdering medför i praktiken att beskattningen inte är kopplad till den skattskyldiges faktiska resande. Han kan alltså komma att beskattas även om han inte företagit

någon resa, vilket strider mot principen att man endast skall beskattas för förmån som man faktiskt åtnjutit. Om den skattskyldige däremot förebringar utredning om det faktiska resandet kan schablonbeskattningen undvikas. (Frågan om vad som skall utlösa beskattning, tillhandahållandet eller åtnjutandet av förmån behandlas utförligt i avsnitt 4.10).

Utnyttjandet av de aktuella reseförmånerna kan för olika anställda skilja sig åt högst avsevärt. Företrädare för branschen har också pekat på de mindre lyckade konsekvenserna av den nuvarande schablonen, framför allt att den kan leda till beskattning trots att någon resa faktiskt inte företagits. Det torde inte gå att komma till rätta med sådana effekter om man skall ha en allmän schablon som är helt frikopplad från det faktiska resandet. Det anförda leder fram till att värderingen av reseförmåner bör, som utredningen också ansett, grunda sig på det faktiska resandet.

Värdering av den enskilda resan

När det gäller värderingen av den enskilda resan bör det finnas större utrymme för en schablon. Den stora svårigheten i detta avseende är enligt resebranschen att värdera resan med hänsyn till de inskränkningar som gäller för denna. Det är dock svårt att här ange några generella regler. Stora olikheter i fråga om villkoren finns uppenbarligen inte bara mellan olika delar av branschen utan också mellan de olika företagen. Det innebär att man inte bör införa några generella schablonregler, i vart fall inte vad gäller inkomsttaxeringen.

En remissinstans har föreslagit att reseförmåner som erhålls endast vid enstaka tillfällen under året skall få redovisas för uppörd endast en gång per år. En regel av sådan innebörd skulle för det första innebära att man måste klargöra vad som menas med enstaka tillfällen. Värderingsproblemen skulle ändå kvarstå. För det andra skulle det innebära ett avsteg från gällande regler om månadsvis uppörd och redovisning av preliminärskatt och arbetsgivaravgifter. Det finns inte heller anledning att i detta avseende särbehandla reseförmåner i förhållande till andra förmåner. En sådan metod måste därför avvisas.

Utredningen har dock föreslagit att en schablonregel införs för värdering av en resa, som är förenad med villkor att den får företas endast i mån av platstillgång, vid bestämmandet av underlaget för preliminär skatt och arbetsgivaravgifter. En schablonregel i detta avseende skulle enligt utredningen underlätta den praktiska hanteringen i betydande grad. Utredningen har föreslagit att en sådan regel utformas så att en resa med sådant villkor skall anses ha ett värde motsvarande det *lägsta pris* som den vid tillfället betingat på den *allmänna marknaden* efter avdrag med 25 %. Den av utredningen föreslagna schablonen skulle alltså endast avse reseförmåner som är förenade med sådana villkor att de företas i mån av platstillgång, s.k. standby-villkor. Reseförmåner med sådana villkor förekommer i första hand inom flygbranschen. Flera remissinstanser har påtalat att det föreligger stora svårigheter att avgöra marknadens lägsta pris för flygresor, dels beroende på det stora utbudet dels beroende på att

priserna varierar från dag till dag. Den av utredningen föreslagna schablonmetoden skulle kräva att man vet när resan företogs och vad det lägsta priset på marknaden var för den resan.

Enligt utredningens förslag skall det alltid vara lägsta pris hos det flygbolag med vilket resan företas som skall tas som utgångspunkt för värderingen. Detta skulle i och för sig innebära en viss förenkling för arbetsgivaren att bestämma lägsta pris på marknaden. Men i de fall uppgift inte erhålls om med vilket flygbolag resan företagits måste det lägsta priset ändå sökas på marknaden bland det stora utbudet av samtliga flygbolags resor. För att i möjligaste mån reducera arbetsgivarnas administrativa svårigheter i detta avseende anser regeringen att övervägande skäl talar för att *"det lägsta priset på allmänna marknaden"* också bestäms på ett schabloniserat sätt. En möjlighet, som presenterats av ett företag i flygbranschen, är att dela in världen i olika resezoner och bestämma genomsnittliga priser för resor mellan resp. inom olika resezoner. Dessa genomsnittliga lägsta marknadspriser kan med en sådan metod bestämmas före beskattningsårets ingång. En fördel är således att arbetsgivaren under beskattningsåret vid varje anställds uttag av reseförmån inte behöver ta reda på vad marknadsens lägsta pris är för just den resan vid just den tidpunkten. Genom att gå till tabellen för de fastställda genomsnittspriserna får han ganska lätt tillgång till uppgiften. Regeringen anser att det av förenklingsskäl bör införas en schablonvärderingsregel av detta slag.

Genomsnittspriserna bör bestämmas utifrån en indelning av världen i sex resezoner som är relativt enhetliga i fråga om resestruktur och priser. Genomsnittspris bör bestämmas dels för resor inom varje zon, dels för resor mellan olika zoner. I prisunderlaget bör endast ingå priser för bokningsbara resor. Resor med standby-villkor som kan köpas på allmänna marknaden bör alltså inte beaktas.

I de fall resan är förenad med sådana standby-villkor att den får företas endast i mån av platstillgång, bör en reduktion av nämnda schabloniserade genomsnittspris göras. Utredningen har föreslagit att reduktionen för standby-effekter görs med 25 %. Enligt flera remissinstanser är dock en reduktion med endast 25 % för lite. I stället bör enligt dessa reduktioner göras med ca 60 %. Med anledning av att det föreligger svårigheter att värdera reseförmåner av detta slag bör en viss försiktighet vid värderingen iakttas. En reduktion med 25 % framstår därför som för låg. Med hänsyn till att — i fråga om flygresor — redan lägsta pris på marknaden bestäms efter schablon bör dock reduktionen på grund av standby-effekten inte vara så stor som 60 % utan bör stanna vid 50 %. Om motsvarande standby-villkor gäller för andra resor än flygresor kan naturligtvis reduceringsregeln användas även för sådan resor. Regeln bör föras in i 8 § UBL. Som RSV föreslagit bör dock arbetsgivaren även i kontrolluppgiften ange detta värde. Däremot finns det inte anledning att vid inkomsttaxeringen införa en motsvarande schablon. Vid värderingen enligt 8 § UBL får arbetsgivaren alltså, när det gäller resor inom flygbranschen, bestämma värdet till genomsnittligt lägsta marknadspris.

I övrigt får arbetsgivaren inte beakta andra omständigheter än standby-effekter även om andra förhållanden kan påverka resans värde för den skattskyldige.

Den schablonvärdering av en reseförmån som således görs vid beräkning av preliminär skatt kan antas bli vägledande vid bedömning av förmånsvärdet vid den skattskyldiges inkomsttaxering.

Jämkning

Vidare har utredningen föreslagit att det, i likhet med vad som föreslagits beträffande bostadsförmån, skall införas en möjlighet att vid beräkningen av underlaget för arbetsgivaravgifter jämka värdet av en reseförmån som beräknats enligt schablonregeln om detta värde avviker med mer än 10 % från marknadsvärdet. RSV har ansett jämningsregeln vara onödig eftersom värdet alltid skall bestämmas till ett värde som enligt utredningsförslaget ligger 25 % under lägsta pris på marknaden.

Den skattskyldige kan dock vid inkomsttaxeringen komma att påföras ett annat värde än det som arbetsgivaren utgått från vid preliminärskatte- och arbetsgivaravgiftsberäkningen. Det kan således uppkomma situationer där marknadsvärdet vid inkomsttaxeringen anses vara ett annat än det som arbetsgivaren bedömde som lägsta pris på marknaden. Vad som i allmänhet avses med lägsta pris på marknaden kommenteras i specialmotiveringen. När det gäller flygresor skall, som tidigare angetts, även lägsta pris på marknaden bestämmas schablonmässigt. Även i dessa fall kan värdet vid inkomsttaxeringen komma att avvika från det schablonmässigt bestämda värdet.

Regeringen anser mot bakgrund av det anförda att en sådan jämningsregel som utredningen föreslagit bör införas. Denna regel bör tas in i 5 § USAL.

Förslaget föranleder ändringar 32 § 3 f mom. KL, 8 § UBL, 5 § USAL och 3 kap. 7 § LSK.

4.9 Personalvårdsförmåner och beloppsgränser

Regeringens förslag: Sedvanliga rabatter skall inte tillhöra gruppen personalvårdsförmåner utan regleras i ett särskilt stadgande.

Utredningens förslag: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: Den övervägande delen av remissinstanserna ställer sig bakom utredningens förslag. *Kooperativa Förbundet*, anser att det bör klargöras att personalrabatter är skattefria även om de betalas ut i efterhand. *Länsrätten i Stockholms län* framhåller vikten av att en översyn kommer till stånd när det gäller frågan om vem som skall betala arbetsgivaravgifter på rabatter som är skattepliktiga. *Svenska Bankföreningen och Svenska Bankmannaförbundet* anser att förmånliga lån för

bankanställda och anställda i finansiella företag skall anses vara skattefria sedvanlig rabatt. För det fall förmånliga lån ändå skall beskattas anser *Bankföreningen* och *Bankmannaförbundet* att den nuvarande värderingsregeln bör ändras snarast så att en månadsvis värdering skall ligga till grund för förmånsbeskattningen. *Länsrätten i Kronobergs län* anser att ersättning understigande 100 kr eller en naturaförmån i form av exempelvis fri lunch, där värdet understiger 100 kr, bör kunna göras skattefria under förutsättning att uppdragsgivaren inte av annan anledning är skyldig att lämna kontrolluppgift rörande den skattskyldige.

Skälen för regeringens förslag: Genom 1990 års skattereform skärptes förutsättningarna för att förmåner skall kunna hänföras till skattefria personalvård. Med personalvårdsförmån avses förmåner som inte är 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 till 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). Som exempel på personalvårdsförmåner som är skattefria nämns i punkt 3 b av anvisningarna till 32 § KL förfriskningar och annan enklare förtäring i samband med arbetet som inte kan anses som måltid, sedvanliga rabatter vid inköp av varor och tjänster som ingår i arbetsgivarens ordinarie utbud eller i 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. För att möjlighet till motion och annan friskvård skall anses som personalvårdsförmån måste även vissa andra förutsättningar vara för handen.

Gränsen mellan å ena sidan skattepliktiga förmåner och å andra sidan skattefria personalvårdsförmåner kan var svår att dra i många fall. När det gäller *rabatter* på varor och tjänster är det en förutsättning för skattefrihet att rabatterna utgår på grund av sedvänja och har en rimlig nivå. Gränsen för en skattefri rabatt har ibland uttryckts så att den inte får överstiga vad det rabattgivande företaget är berett att lämna till sin största kund. RSV har i sina rekommendationer ansett att det bör krävas att rabatten inte är större än vad den anställde som kund eller personalen som grupp skulle kunna utverka på annat håll.

Sedvanliga rabatter kan givetvis uppvisa mycket stora skillnader i värde beroende på vilken typ av varor eller tjänster det gäller. Det är förklarligt att det kan framstå som orättvist att anställda inom vissa branscher kan få skattefria rabatter på kanske flera tusen kronor medan anställda inom andra branscher kanske inte kan få några skattefria rabatter alls eller kan få sådana bara till ett värde av något hundratal kronor. Men detta är en nödvändig konsekvens av nuvarande regler utformning om man vill hålla fast vid principen att sedvanliga rabatter skall vara skattefria. Man bör också hålla i minnet att rabattens storlek i kronor räknat står i proportion

till den kostnad som den anställde har för varan eller tjänsten. En åtstramning skulle vara svår att genomföra med hänsyn till vanliga kundrabatter. Att utsträcka skattefriheten så att den kommer att omfatta alla förmåner av begränsat värde skulle i praktiken kunna medföra en omfattande överflyttning av lön till förmåner med därav följande skattebortfall och skulle dessutom strida mot den grundläggande principen om en likformig beskattning.

Det är ändå inte tillfredsställande att en skattskyldig i vissa fall kan komma att erhålla en skattefri personalrabatt som uppgår till betydande belopp medan en annan skattskyldig beskattas för en förmån av begränsat värde. I den mån en tidning är att anse som ett arbetsredskap föranleder det i dag inte någon beskattning om arbetsgivaren betalar en anställds tidningsprenumeration. Om tidningsprenumerationen endast bidrar till en ren allmän orientering bör det medföra förmånsbeskattning. Men en tidningsprenumeration kan i vissa fall vara föranledd av att det finns ett behov av att den skattskyldige håller sig à jour inom ett område med anknytning till hans yrkesutövning utan att det i praxis anses vara ett arbetsredskap. I ett sådant fall kan det finnas skäl att undanta förmånen från beskattning. Det finns också förmåner som utgår på ett sådant sätt att de utvisar stora likheter med sedvanliga rabatter men ändå beskattas. Det är enligt regeringens mening nödvändigt att försöka förbättra regelsystemet ytterligare i detta hänseende. Regeringen har därför för avsikt att inom kort tillkalla en särskild utredare som på nytt skall se över reglerna på området.

Det anförda innebär att regeringen nu inte är beredd att föreslå några principiella ändringar beträffande personalrabatter o.d. Däremot behöver lagtexten justeras.

Den nuvarande konstruktionen med att låta begreppet personalvårdsförmån omfatta även sedvanliga rabatter utan någon uttrycklig begränsning av värdet på rabatterna gör att reglerna i viss mån står i motsatsförhållande till varandra. I 32 § 3 e mom. KL definieras sålunda personalvårdsförmån med bl.a. benämningen "enklare åtgärder av mindre värde". Men genom att det samtidigt i punkt 3 b av anvisningarna till paragrafen som exempel på personalvårdsförmån anges sedvanliga rabatter kan ändå detta slag av förmån i det enskilda fallet komma att uppgå till betydande belopp. Regeringen föreslår därför att man bryter ut sedvanliga rabatter från personalvårdsförmåner och i stället reglerar dem särskilt.

Utredningen har också något berört frågan om s.k. *korsvisa rabatter*. Rabatt som ges av annan än arbetsgivaren skall, för att vara skattefri, utgå från ett arbetsgivaren närstående företag. Vidare skall varorna eller tjänsterna ha ett nära samband med arbetsgivarens verksamhet. I prop. 1990/91:159 angavs som exempel på nära samband att olika företag tillverkar de komponenter som slutligen sammanfogas till en slutlig produkt. Skatteutskottet (bet. 1990/91:SkU33) utvidgade dock begreppet och ansåg att nära samband bör anses föreligga även när det är fråga om produkter som är närliggande dem som ingår i arbetsgivarens sortiment. Exempel härpå angavs vara olika typer av bilar eller olika slags

hushållsapparater eller sportartiklar som tillverkas av skilda företag inom samma koncern.

Så länge man tillåter någon form av skattefria korsvisa rabatter kommer det att uppstå gränsdragningsproblem. De nuvarande bestämmelserna har varit i kraft endast en begränsad tid och någon utvecklad praxis finns ännu inte på området. Det förhandsbesked (se SOU 1993:44 s. 250) som nyligen har lämnats angående rabatter antyder dock att nuvarande konstruktion har lett till tolkningsproblem. Det kan därför behövas en mer klaggörande lagstiftning för korsvisa rabatter. Önskemål om en översyn av reglerna om korsvisa rabatter har även framkommit i annat sammanhang. Även dessa frågor bör tas upp i det nyss aviserade utredningsarbetet.

Från KF har framförts önskemål om ett klaggörande av frågan om sedvanliga *rabatter* kan utbetalas *i efterhand* utan att de blir skattepliktiga. Frågan om sedvanliga rabatter skall kunna utges i efterhand behandlades av utredningen i delbetänkandet (SOU 1992:57, s.89-90) Beskattning av vissa naturaförmåner m.m. Utredningen uttalade i anledning härav följande.

"Rabatten skall således utgå *vid* inköp av varor och tjänster. Av förarbetena framgår inte om lagstiftaren härmed har åsyftat att rabatten även skall dras av direkt vid betalningen av varan eller tjänsten för att bli skattefri eller om en skattefri rabatt kan erhållas genom en form av återbäring i efterhand. RSV har dock i sina rekommendationer angett att för skattefrihet gäller att den anställde inte får belopp motsvarande rabatten direkt utbetald till sig, exempelvis genom att rabatten räknas fram efter årets slut på basis av gjorda inköp och betalas ut i kontanter. RSV har grundat sina rekommendationer på att det i 32 § 3 e mom. KL anges att till personalvårdsförmåner räknas inte förmån som den anställde får byta mot kontanter. Detta förbud mot utbyte av skattefri förmån mot pengar tar i första hand sikte på förhållandet att en anställd erbjuds en förmån som t.ex. kaffe men, om han inte vill dricka kaffet, kan byta ut förmånen mot motsvarande värde i kontanter. Förhållandena vid ihopsamlade rabatter är inte jämförbara med nämnda fall, eftersom ett avstående från att handla rabatterade varor inte berättigar till rabattutbetalning.

Från arbetsgivarens synpunkt finns det naturligtvis, som tidigare redovisats, vissa fördelar med ett system med rabatter i efterhand. Bl.a. kan arbetsgivaren i efterhand kontrollera dels att rabatt ges till behörig person och i sedvanlig omfattning, dels att rabatten avser rabattberättigade varor eller tjänster. Att tillåta att rabatter utbetalas i efterhand kan emellertid också leda till icke önskvärda konsekvenser, såsom att systemet så småningom övergår till ett schablonbelopp som utbetalas till samtliga anställda på ett "normalinköpsvärde". Rabatter i efterhand är dock inte någon ny företeelse. På många håll görs på det sättet att de anställda får sina kvitton signerade vid inköpstillfället och får rabatten utbetald till sig senare, t.ex. vid månadens slut.

RSV:s rekommendationer kan mot bakgrund av lagtexten synas något snävt utformade. Att i lagtext dra en gräns när sedvanliga rabatter kan utbetalas i efterhand och när de inte kan det är dock i

det närmaste ogörligt, eftersom förhållandena kan var vitt skilda från fall till fall. Det bör därför ankomma på rättspraxis att avgöra om och när ett sådant förfarande kan anses tillåtet för att rabatten ändå skall anses som personalvårdsförmån."

Regeringen delar utredningens bedömning att det bör ankomma på rättspraxis att avgöra om och när ett sådant förfarande kan anses tillåtet för att rabatten ändå skall anses som skattefri sedvanlig rabatt. Någon ändring i lagtexten föreslås alltså inte.

Svenska Bankföreningen har i sitt remissyttrande hemställt att ränteförmånliga lån för bankanställda och anställda inom finansiella företag skall hänföras till gruppen sedvanliga rabatter som är skattefria. I prop.1992/93:127, som låg till grund för de nya värderingsregler för förmånliga lån som nu gäller, berördes denna fråga. I propositionen uttalades inledningsvis att denna typ av förmån, bl.a. med hänsyn till att den kan ha ett betydande värde, inte bör hänföras till kategorin skattefria personalvårdsförmåner. Det finns inte anledning att nu ändra uppfattning i frågan. Bankföreningen har också framfört önskemål om ändrade värderingsregler. Nuvarande värderingsregler trädde i kraft så sent som den 1 januari 1993. Regeringen är inte beredd att redan nu ompröva gällande bestämmelser i detta avseende.

Utredningen har vidare tagit upp en annan fråga, nämligen vem som bör betala *arbetsgivaravgifter för skattepliktiga rabatter* när utgivaren av rabatten är någon annan än den för vilken arbetet utförts. Nuvarande ordning innebär i princip att utgivaren av rabatten skall betala arbetsgivaravgifterna, om rabatten är att anse som ersättning för arbete. Det har från näringslivet ifrågasatts om detta är en rimlig ordning. Utredningen har angett att den inte haft möjlighet att inom tidsramen för sitt arbete göra den översyn av reglerna som är erforderlig för att avgöra om en ändring behövs och har därför inte presenterat något förslag till ändring i denna del. Det är här fråga om regler på ett komplicerat område och en eventuell ändring kräver en noggrann översyn av berörda regler. Med hänsyn härtill anser regeringen inte det möjligt att nu föreslå någon ändring i bestämmelserna.

En annan fråga som utredningen också har behandlat är frågan om det — ur förenklingssynpunkt — finns anledning att införa något *skattefritt intäktsbelopp* i inkomstslaget tjänst, dvs. en skattefri gräns för ersättning oavsett om den utgår i pengar eller annat och för det andra om det finns anledning att införa beloppsgränser när det gäller vissa särskilda intäkter såsom för naturaförmåner. Frågan har delvis berörts i det föregående (avsnitt 4.8). Vidare har utredningen också övervägt om det bör införas *beloppsgränser* när det gäller vissa kostnadsersättningar vid tillfälliga arbeten m.m. och då i första hand när det gäller arbetsgivarens/uppdragsgivarens skyldighet att göra preliminärskatteavdrag, betala arbetsgivaravgifter samt lämna kontrolluppgift. Utredningen har dock inte funnit skäl att införa någon generell gräns för skattefria intäkter eller någon annan beloppsgräns.

Införandet av beloppsgränser motiveras i regel av förenklingsskäl. Man skall dock hålla i minnet att frigränser inte innebär så stora förenklings-effekter som man i förstone kan tro. Bl.a. måste såväl den skattskyldige som arbetsgivaren normalt ändå hålla reda på alla intäkter för att kunna kontrollera om beloppsgränsen överskrids. Motsvarande gäller i princip också vid beloppsgränser på avdragssidan.

Alla skattepliktiga intäkter är, med några få undantag (t.ex. tävlingsvinst), skattepliktiga från första kronan. Före 1990 års skattereform fanns en beloppsgräns (600-kronorsregeln) som inte omfattade alla slags intäkter utan avsåg en begränsad intäktsgroup, nämligen skattepliktiga förmåner som hade utgått i annat än pengar och som inte var ett direkt vederlag för utfört arbete. Trots den begränsade utformningen kom stadgandet att innebära att 600-kronorsregeln fungerade som ett bottenbelopp för förmåner. Skattefrihet för vissa slag av förmåner leder till att skattelagstiftningen inte blir neutral, eftersom det är förmånligare för såväl arbetstagaren som arbetsgivaren att ta ut ersättning i form av skattefri förmån än som kontant lön. Det var just kraven på en neutral skattelagstiftning som ledde till att 600-kronorsregeln avskaffades. Detta talar mot ett återinförande av en liknande beloppsgräns, särskilt som 600-kronorsregeln avskaffades så sent som vid 1992 års taxering.

Om en beloppsgräns inte skall medföra bristande neutralitet mellan lön och olika slags förmåner måste den alltså gälla alla intäkter. Men att införa någon generell skattefrihet för intäkter om de från en och samma arbetsgivare/uppdragsgivare understiger ett visst belopp, t.ex. 500 eller 1 000 kr skulle medföra ett betydande bortfall av skatteintäkter och leda till att skattskyldiga med flera arbetsgivare/uppdragsgivare gynnas framför andra med endast en arbetsgivare/uppdragsgivare.

Vad som framstår som angeläget i sammanhanget synes vara en beloppsgräns som undantar fall där en arbetstagare/uppdragstagare utför ett tillfälligt arbete och får ersättning endast för kostnaderna och/eller i form av naturaförmåner, t.ex. fri lunch. Det är främst när arbetsgivaren/uppdragsgivaren är en ideell förening e.d. som det skulle var tilltalade att förenkla systemet. Det kan särskilt i sådana fall framstå som betungande och onödigt krångligt för såväl arbetsgivaren/uppdragsgivaren som arbetstagaren/uppdragstagaren att behöva redovisa t.ex. en fri lunch som erhållits som tack för ett föredrag. Å andra sidan innebär, som redan har framhållits, neutralitetskravet att naturaförmåner i princip skall beskattas på samma sätt som kontanterättning. Detta gäller inte minst i fråga om verksamhet som bedrivs av ideella organisationer, där det kan vara så att medlemmarna sköter verksamheten utan kontant betalning men i stället erhåller någon naturaförmån som t.ex. fri lunch. Varje medlems arbetsinsats är kanske av begränsad omfattning men totalt kan det röra sig om arbetsinsatser som motsvarar en eller flera årsarbetskrafter. Neutralitetsaspekten är också viktig för att inte snedvridning av konkurrensen skall uppkomma.

För den skattskyldige är det inte förenat med några större svårigheter att hålla reda på sina intäkter av olika slag. För utbetalarens del kan dock en utbetalning medföra att han skall göra preliminärskatteavdrag, betala

arbetsgivaravgifter och lämna kontrolluppgift. I dessa hänseenden har lagstiftaren dock infört vissa beloppsgränser. Det är vidare så att det med ett fribelopp för bl.a. naturaförmåner kan bli större problem att dra gränsen mellan skattefria personalvårdsförmåner och skattepliktiga förmåner (jfr prop. 1989/90:110, del I, s. 333). Dessutom uppkommer svårigheter beträffande hur man skall hantera schablonvärderade förmåner vid en beloppsgräns.

Även om vissa skäl talar för ett fribelopp för det fall en arbetsgivare/uppdragsgivare bara betalar ut en mindre ersättning i form av kostnadsersättning och/eller naturaförmåner talar dock det mesta för att man inte bör införa någon skattefrihet för sådana ersättningar eller i övrigt införa nya eller ändrade beloppsgränser. Regeringen föreslår därför inte någon ändring av gällande regler på området.

RSV har föreslagit ett "tak" på skattefriheten för tävlingsvinster på 1 000 kr. Enligt RSV innebär det problem av olika slag med beloppsgränser som ändras varje år. Regeringen är emellertid inte beredd att ändra den aktuella regeln.

Förslaget föranleder ändring i 32 § 3 e mom., 3 f mom. och punkt 3 b av anvisningarna till 32 § KL.

4.10 Tidpunkten för beskattning av naturaförmån

Regeringens förslag: Kriteriet för att beskattning av en naturaförmån skall inträda ändras från tillhandahållits till åtnjutit.

Utredningens förslag: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: Förslaget tillstyrks i princip eller lämnas utan erinran. *Kammarrätten i Jönköping* och *Länsrätten i Stockholms län* anser att det i lagtexten närmare bör anges när en förmån anses åtnjutit. *Sveriges Officersförbund* menar att avdragsschablonerna avseende ökade levnadskostnader skall reduceras endast när kostförmån åtnjutits och inte som i dag när den tillhandahållits.

Skälen för regeringens förslag: Enligt punkt 3 första stycket av anvisningarna till 32 § KL skall som intäkt upptas exempelvis värdet av fri kost och fria resor samt skatter, försäkringar o.d. som arbetsgivaren betalat för den anställdes räkning eller som den anställde annars "tillhandahållits". Bestämmelsen ändrades i samband med 1990 års skattereform. Tidigare angavs i en mening närmast före den nu aktuella att såsom intäkt skulle upptas värdet av andra utav den skattskyldige "åtnjutna" förmåner, medan den aktuella meningen angav att som intäkt skulle upptas exempelvis värdet av fri kost och fria resor ävensom skatter, försäkringsavgifter o.d. som arbetsgivaren betalat för den anställdes räkning. Av förarbetena framgår inte att någon saklig ändring varit avsedd med den nya lydelsen av lagtexten. Det bör påpekas att man i fråga om bostadsförmån som regleras tidigare i samma stycke fortfarande

de använder uttrycket åtnjuter. Vidare har Regeringsrätten i ett avgörande den 5 december 1992 (mål nr 5142-1991, Ref 108) med avseende på den äldre lagtexten ansett att den som inte utnyttjat en tillhandahållen fri kost inte skall beskattas för den. Enligt praxis torde således huvudprincipen hittills ha varit den att det är det faktiska utnyttjandet som utlöser beskattning.

Utredningen föreslog redan i sitt delbetänkande (SOU 1992:57) att ordet "tillhandahållits" i punkt 3 av anvisningarna till 32 § KL skulle ändras till "åtnjutit". Föredragande statsråd i lagstiftningsärendet ansåg emellertid att frågan borde penetreras ytterligare innan någon ändring skedde (prop. 1992:93:127, s. 34). Utredningen har nu återkommit med ett förslag i frågan.

Regeringen får för sin del anföra följande. Om lagtextens ordalydelse "tillhandahållits" tillämpas strikt skulle detta uppenbarligen leda till orimliga konsekvenser. Som exempel kan tas ett fall där arbetsgivaren erbjuder sin personal en viss förmån, fri bil, aktie till förmånligt värde, ett förmånligt lån etc., men endast vissa arbetstagare antar erbjudandet. Om beskattningen skulle ske på grundval av tillhandahållandet skulle även de arbetstagare som avstår från erbjudandet beskattas. Mot bakgrund av det anförda är det tydligt att "tillhandahållits" inte ger ett riktigt uttryck för vad som avsetts med regleringen. Frågan är vad som skall krävas utöver ett tillhandahållande för att förmånsbeskattning skall ske. Skall det alltid krävas ett faktiskt utnyttjande? Utredningen har i slutbetänkandet (s. 274) redovisat några exempel som belyser svårigheterna att för alla förmåner exakt bestämma en och samma tidpunkt för när skatteplikten inträder.

Det finns alltså inte en klar för alla fall gemensam tidpunkt för skattepliktens inträdande för naturaförmåner. Beskattning torde i vissa fall ske när förmånens adressat på något sätt får inflytande eller bestämmanderätten över förmånens användning eller utnyttjande och i andra fall först vid det faktiska utnyttjandet eller användandet av förmånen.

Med tanke på de tillämpningsproblem i detta avseende som ofta uppstår med olika slag av förmåner vore det i och för sig önskvärt om det i lagtext klart kunde anges hur olika fall skall bedömas. Det förekommer emellertid en mängd olika situationer och det uppstår efter hand nya förmåner. En fullständig reglering är därför inte möjlig utan man får nöja sig med en allmänt hållen lagtext som fylls ut av rättspraxis. Som utredningen föreslagit bör uttrycket åtnjuta kunna användas i sammanhanget. För att få en enhetlig och tydligare lagtext föreslår regeringen därför att "tillhandahållits" i punkt 3 av anvisningarna till 32 § KL ändras till "åtnjutit". Däremot finns det inte anledning att, såsom en remissinstans föreslagit, ändra begreppet "tillhandahållits" till "åtnjutit" som kriterium för när avdragsschablonen för ökade levnadskostnader skall reduceras.

4.11.1 Bakgrund

Äldre bestämmelser

I KL fanns ursprungligen inte några särskilda regler för värdering av förmånen att för privat bruk få utnyttja en bil som tillhör arbetsgivaren. Däremot fanns en bestämmelse i 42 § andra stycket KL av innehåll att värdet av produkter, varor eller andra naturaförmåner som ingick i lön eller annan inkomst, skulle beräknas efter ortens pris. RSV utfärdade på grund härav anvisningar för värdering av bilförmån. I dessa anvisningar angav RSV riktvärden för värderingen av bilförmån i inkomstslaget tjänst med utgångspunkt i den disponerade bilens prisklass och den privata körsträckans längd. Bilarna delades in i sju prisklasser och tre åldersklasser. Förmånsvärdet för olika körsträckor angavs för varje klass. Värdet borde dock inte utan särskilda skäl tas upp till lägre belopp än det i tabellen angivna beloppet för 500 mils körning. Anvisningarna blev i princip normgivande för taxeringsmyndigheternas bedömning.

Svårigheter uppkom emellertid vid taxeringen av fåmansföretag, i synnerhet beträffande bilar som disponerades av företagsledare i fåmansföretag eller någon honom närstående person. Det infördes därför en bestämmelse att företagsledare vid beräkning av bilförmån skulle ansetts ha kört minst 1 000 mil. En översyn av bestämmelserna ledde till att en presumptionsregel infördes som innebar att samtliga skattskyldiga som erhöll bilförmån skulle ansetts ha kört bilen privat minst 1 000 mil.

I samband med införandet av den s.k. förenklade självdeklarationen år 1985 ansågs en ökad schablonisering vid värderingen av bilförmån vara nödvändig. Nya regler som innebar ett schabloniserat system för beskattning infördes år 1986. Dessa regler innebar att förmån av helt fri bil skulle värderas till 22 % av nybilspriset året före beskattningsåret för den senaste årsmodellen av bilen. För bilar som var äldre än tre år skulle förmånen tas upp till 18 % av ifrågavarande värde. Värdet av extrautrustning överstigande 20 000 kr skulle läggas till nybilspriset. Till extrautrustning räknades all utrustning som hade samband med bilens funktion eller den åkandes komfort eller förströelse. Undantag gjordes endast för anordningar som betingades av sjukdom eller handikapp hos den anställda. Jämkning av förmånsvärdet skulle kunna ske endast när det förelåg synnerliga skäl. Exempel på det var att absolut hinder att nyttja förmånsbilen förelegat under en mer betydande tidsrymd. En sänkning av förmånsvärdet kunde också komma i fråga om bilen hade fast utrustning eller inredning som avsevärt försvårade ett privat nyttjande.

Samtidigt med att de nya reglerna infördes slopades avdragsrätten för resor mellan bostad och arbetsplats för skattskyldig med bilförmån.

I samband med 1990 års skattereform behandlades frågan om beskattning av bilförmån på nytt. RINK anförde att nivån på beskattningen borde fastställas till 30 % av nybilspriset. För bilar som var äldre än tre

år borde procentsatsen vara 24. Några utvidgningar av jämningsmöjligheterna förordades inte av RINK.

RINK:s förslag genomfördes i skattereformens första steg genom lagstiftning år 1989. Bilförmånsvärdet bestämdes till 30 % av nybilspriset och för bilar som var tre år eller äldre till 24 %. Genom skattereformens andra steg, som genomfördes genom lagstiftning år 1990, infördes de regler som gäller i dag.

Gällande rätt

Enligt punkt 2 av anvisningarna till 42 § KL skall värdet av förmån av fri bil som inte är äldre än tre år bestämmas till 0,8 basbelopp med tillägg av 20 % av nybilspriset i slutet av året före beskattningsåret för senaste årsmodell av förmånsbilen. Om bilmodellen inte saluförts vid denna tidpunkt värderas förmånen till 0,8 basbelopp med tillägg av 20 % av ett uppskattat nybilspris för motsvarande modell. Enligt en begränsningsregel får värdet inte överstiga 42 % eller understiga 35 % av nybilspriset.

Om årsmodellen är äldre än tre år skall värdet bestämmas till 85 % av det värde som framkommer vid en beräkning enligt reglerna för nyare bilar. För bilar som är sex år eller äldre (inkomståret 1993 gäller detta årsmodell 1988 och äldre) beräknas värdet med utgångspunkt i ett genomsnittsvärde i stället för nybilspriset. Genomsnittsvärdet fastställs av RSV och är 116 000 kr för år 1993.

Till det fastställda nybilspriset skall läggas anskaffningskostnaden för extrautrustning i den mån den överstiger 20 000 kr. Med extrautrustning avses all extrautrustning som tillförs bilmodellen i dess grundutförande. Är bilen tio år eller äldre skall enligt RSV:s anvisningar bortses från extrautrustning som anskaffades då bilen var ny.

Nivån på beskattningen är en sammanvägning av den privata körsträckans längd samt värdet i sig av dispositionsrätten till bilen. Om den skattskyldige betalar ersättning för bilförmånen skall förmånsvärdet sättas ned med ersättningens belopp. Om den skattskyldige bekostar allt drivmedel för privat bruk får förmånsvärdet sättas ned med en femtedel.

Jämkning av förmånsvärdet får ske enligt punkt 4 av anvisningarna till 42 § KL om det föreligger synnerliga skäl. Jämkning på denna grund kan ske såväl uppåt som nedåt. RSV har meddelat rekommendationer för värdering av fri bil, (RSV Dt 1992:16), i vilka närmare beskrivs de situationer där jämkning får anses motiverad. Dessa rekommendationer innebär följande.

Jämkning av förmånsvärdet nedåt kan ske om en anställd kan visa att han med hänsyn till sitt arbete varit tvungen att disponera lätt lastbil, personbil av kombityp eller liknande fordon, som har sådan fast utrustning eller inredning att det privata nyttjandet avsevärt begränsats. För personbilar av kombityp eller liknande kan jämkning dessutom ske i de fall utrustningen eller inredningen visserligen inte är fast men inred-

ningen eller lasten är så omfattande och skrymmande att en bil med stor lastkapacitet är nödvändig för fullgörande av arbetsuppgifterna.

Förmånsvärdet kan också jämkas nedåt om ett absolut hinder att nyttja förmånsbilen förelegat under en mer betydande och sammanhängande tid och bilen inte heller kunnat användas av den skattskyldiges familj. Ett sådant absolut hinder kan föreligga t.ex. i samband med sjukhusvistelse. Förmånsvärdet för t.ex. taxibilar bör jämkas nedåt, om bilen används i verksamheten i sådan omfattning att betydande hinder föreligger att använda bilen privat. Så kan vara fallet om bilen körs i skift, dvs. bilen används av mer än en förare. För att jämkning skall komma i fråga krävs att bilen är anskaffad enbart för verksamheten och för yrkesmässig personbefordran. Jämkning bör ske till lägst ett halvt basbelopp.

Förmånsvärdet bör jämkas uppåt i de fall den anställda har haft förmånen under en kortare tidsperiod då han huvudsakligen haft semester eller motsvarande ledighet. Förmånens värde bör motsvara den inbesparing han gjort jämfört med om han hyrt motsvarande bil under denna tidsperiod. Förmånsvärdet bör även jämkas uppåt om förmånsbilens årsmodell är sex år eller äldre och nybilspriset för motsvarande bilmodell i slutet av året före beskattningsåret uppgår till sju basbelopp eller mer, s.k. lyxbilstillägg.

4.11.2 Beräkning av förmånsvärdet

Regeringens bedömning: Promemorians förslag om beskattning grundad på den faktiska körsträckan genomförs inte. Nuvarande schablonregel beräknad på en privat körsträcka om 1 500 mil behålls.

Promemorians förslag: Värdet av bilförmån skall bestämmas efter den faktiska privata körsträckan. Om tillfredsställande utredning om den privata körsträckans längd saknas skall förmånsvärdet beräknas med utgångspunkt från en privat körsträcka på 2 500 mil. Förmånsvärdet utgörs dels av ett belopp avseende värdeminskning och kapitalkostnad om 25 % av nybilspriset, dels ett schablonbelopp per mil avseende rörliga kostnader som belöper på den privata körningen. Dessa skall beräknas på grundval av genomsnittliga kostnader för en bil av genomsnittlig prisklass med hänsyn till de kostnader som är direkt beroende av körd vägsträcka. Vid beräkning av preliminärskatt och arbetsgivaravgifter skall värdet av bilförmån beräknas på grundval av en privat körsträcka av 1 500 mil.

Remissinstanserna: En stor majoritet av remissinstanserna avstyrker förslaget. RSV avstyrker förslaget på grund av administrativa svårigheter och anför att det är principiellt riktigt att förmånsvärdet beräknas på grundval av den faktiska privata körsträckan men att detta kräver praktiska möjligheter att på ett tillfredsställande sätt fastställa denna. Näringslivets Skattedelegation avstyrker också förslaget på grund av

administrativa svårigheter och kontrollproblem och anser det dessutom vara tveksamt om ett genomförande av förslaget leder till en bättre miljö. *Kammarrätten i Jönköping* kritiserar förslaget eftersom det strider mot kravet på förenkling och *Kammarrätten i Stockholm* ställer frågan om dagens system verkligen har så många nackdelar att det motiverar den föreslagna ändringen. *TCO* anser att förslaget är tveksamt ur både integritets- och kontrollsynpunkt eftersom man tvingas att redovisa sin privata körsträcka. *Völvo* och *SAAB* avstyrker förslaget och anför att om det genomförs så upphör i praktiken systemet med förmånsbilar att existera. *Grossistförbundet Svensk Handel* avstyrker förslaget eftersom det torde strida mot regeringens ambition att förenkla skattesystemet och minska byråkratin. Den föreslagna beskattningsnivån är för hög, 1 500 mil bör vara den normala körsträckan vid beräkning av förmånsvärdet. *Svenska Revisorsamfundet SRS* efterlyser en schablonregel grundad på beräknad faktisk körsträcka och beräknad faktisk kostnad. *Förbundet Sveriges Handelsrepresentanter*, *Landsorganisationen i Sverige*, *Naturvårdsverket*, *SJ*, *Statens Arbetsgivarverk*, *Svenska Taxiförbundet* samt *Väg- och Transportforskningsinstitutet* har tillstyrkt förslaget. *Trafik- och Klimatkommittén* förordar att förmånsvärdet görs beroende av fordonets miljöklassstillhörighet.

Skälen för regeringens bedömning: Den principiella utgångspunkten för beskattning av bilförmån bör vara att förmånen skall värderas till ett belopp som motsvarar de kostnader som den skattskyldige skulle ha haft om han själv svarat för dem. Att helt bygga reglerna om förmånsbeskattning på beräkningar av de faktiska kostnaderna i enskilda fall är emellertid av praktiska skäl inte genomförbart. Det är således nödvändigt med en viss grad av schablonisering för att åstadkomma ett hanterbart system. Den kritik som riktats mot nuvarande regler är dock att de är alltför schabloniserade. Den privata körsträckans längd påverkar normalt inte förmånsvärdet. Detta har kritiserats av miljöskäl eftersom reglernas utformning förmodas ha medfört en ökad användning av förmånsbilar.

För att bemöta denna kritik presenterades i våras ett inom Finansdepartementet utarbetat förslag som innebär att förmånsvärdet skulle bestämmas på grundval av den faktiska privata körsträckan. Förmånsvärdet skulle beräknas efter en fast kostnad relaterad till nybilspriset samt en rörlig schabloniserad milkostnad. För det fall den skattskyldige inte företedde någon utredning om den faktiska körsträckan skulle, enligt förslaget, beskattning ske efter en privat körsträcka på 2 500 mil.

Förslaget har mötts av en kraftig kritik från ett stort antal remissinstanser. Kritiken har främst rört de svårigheter av administrativ art som kravet på dokumentation av den faktiska körsträckan kan leda till. Remissinstanserna har också pekat på kontrollproblemen vid dokumentationen av den privata körsträckan.

Regeringen har vid bedömningen av frågan sammanvägt förslagets för- och nackdelar. För ett genomförande talar att den nuvarande schablonregeln inte alls beaktar den faktiska privata körsträckan vilket i princip leder till en materiellt oriktig taxering för alla dem som inte kör precis 1 500 mil privat. Detta kan också förmodas medföra en ökad privatkör-

ning eftersom några ekonomiska incitament för begränsningar inte föreligger. En ökad privatkörning ligger inte i linje med regeringens miljö- och trafikpolitik. Mot detta kan anföras att majoriteten av dagens förmånsbilar är utrustade med katalytisk avgasrening och att belastningen på miljön från dessa bilar i viss mån överdrivits.

Nackdelarna med förslaget är främst de svårigheter av administrativ natur som påtalats av remissinstanserna. En återgång till ett system med körjournaler eller annan likvärdig utredning, och de kontrollproblem som sammanhänger med dessa, skulle enligt vissa remissinstanser öppna vägen för oriktiga uppgifter och fusk.

Även om de administrativa svårigheterna enligt regeringens mening synes i någon mån ha överdrivits är det dock svårt att bortse från de nackdelar av administrativ natur som en praktiskt taget enig remissopinion påtalat. Förutom kontrollproblem finns det risk för att ett genomförande av förslaget skulle leda till inte obetydliga kostnader för arbetsgivare samt även leda till merarbete för skatteförvaltningen. Slutsatsen är därför att förslaget inte skall genomföras. Dagens schabloniserade metod för beskattning av bilförmån bör således finnas kvar. Med de justeringar som föreslås i det följande, bl.a. utökade jämningsmöjligheter för den som har en omfattande tjänstekörning samt slopad förmånsbeskattning i de fall förmånsbilen används endast i ringa omfattning, uppnås också påtagliga förbättringar av reglerna, bl.a. genom att det i större utsträckning blir möjligt att beakta de faktiska förhållandena.

Fortfarande kvarstår i viss utsträckning de tidigare påtalade problemen. Dessa frågor bör skyndsamt beredas vidare. Beredningen bör ske så att ett eventuellt förslag skall kunna träda i kraft den 1 januari 1995. En naturlig utgångspunkt är att förmånen i princip skall värderas till ett belopp som motsvarar de kostnader den skattskyldige skulle ha haft om han själv svarat för dem. Syftet är att uppnå en mer korrekt beskattning och positiva miljöeffekter. Eventuella regeländringar bör företas inom en oförändrad nivå för beskattningen av tjänstebilar. Eventuella förändringar bör också vara förenliga med en enkel och obyråkratisk administration.

4.11.3 Nybilspriset

Regeringens förslag: Bilförmånens värde skall beräknas med utgångspunkt från nybilspriset för årsmodellen. Är förmånsbilens årsmodell sex år eller äldre skall värdet beräknas på 70 % av ett uppskattat nybilspris för beskattningsårets årsmodell av de vanligast förekommande bilarna ägda av juridiska personer.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens förutom vad gäller reduceringen av förmånsvärdet för äldre bilar.

Remissinstanserna: Majoriteten av remissinstanserna har tillstyrkt förslaget. *Näringslivets Skattedelegation* tillstyrker förslaget men efterlyser en rikstäckande lista över nybilspriser. *RSV* tillstyrker förslaget men önskar ett klarläggande av vilket pris som gäller, om det är arbetsgivarens faktiska kostnad för inköp av förmånsbilen eller om det är det officiella "listpriset". *SAF* tillstyrker förslaget men anser att priset skall reduceras med 15 % under vart och ett av de två första åren och därefter med 10 % för de därpå följande tre åren.

Skälen för regeringens förslag: Bilförmånsvärdet beräknas enligt dagens regler med utgångspunkt i nybilspriset i slutet av året före beskattningsåret för senaste årsmodell av förmånsbilen. Om bilen inte saluförs skall nybilspriset uppskattas med hänsyn till nybilspriset för motsvarande modeller. För bilar som är äldre än tre år skall enligt nuvarande regler förmånsvärdet sättas ned till 85 % av det värde som framkommer vid en beräkning enligt huvudregeln. Är förmånsbilen sex år eller äldre skall värdet av förmånen nedsättas till 85 % av det värde som framkommer vid en beräkning enligt huvudregeln men som grundar sig på 85 % av ett uppskattat nybilspris av de året före beskattningsåret vanligast förekommande bilarna.

Denna bestämmelse har kritiserats eftersom det är värdet av senaste årsmodell som skall ligga till grund för värderingen även om förmånsbilen är t.ex. tre år gammal. Om bilpriserna stiger kan effekten bli att förmånsvärdet är högre för en förmånsbil det tredje året än när bilen var ny.

I promemorian föreslås att man vid värderingen av bilförmånen skall utgå från nybilspriset för den aktuella årsmodellen. Härmed avses det s.k. "listpriset", som fastställs av *RSV* och inte det pris arbetsgivaren faktiskt betalat. En sådan förändring skulle ha flera fördelar. Förmånens värde för de första fem åren kan beräknas av såväl förmånshavaren som arbetsgivaren redan när förmånen erhålls. Detta borde vara ett praktiskt och lättillämpat system för såväl skattskyldiga som arbetsgivare och myndigheter. Dessutom skärps inte beskattningen av bilförmånen för att priserna på senaste årsmodellen stiger. Promemorians förslag om att övergå till nybilspriset för årsmodellen vid värderingen bör därför genomföras.

Den i det föregående föreslagna metoden om att listpriset skall ligga till grund för förmånsvärdet innebär i praktiken på grund av prisutvecklingen att förmånsvärdet sjunker successivt. Det finns därför inte anledning att ha någon särskild reduktion för bilar äldre än tre år. Samma värderingsregel bör således gälla för bilar som är högst fem år gamla.

När det gäller bilar som är sex år eller äldre torde det i många fall vara svårt att få fram en uppgift om nybilspriset för den aktuella årsmodellen. Därför bör en schabloniserad metod efter mönster från dagens regler gälla. Schablonen bör dock grunda sig på en jämförelse med de vanligaste företagsägda bilarna och inte som nu de vanligast förekommande bilarna. Detta bör kunna ske genom att värdet beräknas på priset av de vanligaste bilarna ägda av juridiska personer. Härigenom uppnås en bättre överensstämmelse med genomsnittspriset för de vanligaste

tjänstebilarna. Det bör åligga RSV att fastställa detta nybilspris på samma sätt som sker i dag.

Lagrådet har påpekat att den i lagrådsremissen angivna lydelsen av andra stycket av punkt 2 av anvisningarna till 42 § KL, som reglerar värderingen av nyssnämnda s.k. sexårsbilar, är oklar och behöver förtydligas. Regeringen vill framhålla att avsikten med bestämmelsen är att om förmånsbilens årsmodell är sex år eller äldre skall förmånsvärdet beräknas på grundval av ett belopp som utgör 70 % av ett uppskattat nybilspris för beskattningsårets årsmodell av de vanligast förekommande bilarna ägda av juridiska personer och inte på nybilspriset för årsmodellen. Förmånsvärdet skall således i övrigt beräknas i enlighet med värderingsreglerna i första stycket av punkt 2 av anvisningarna. Den s.k. alternativregeln i andra stycket ger den skattskyldige möjlighet att beräkna förmånsvärdet på nybilspriset för årsmodellen i stället för på nyssnämnda genomsnittspris, eftersom genomsnittspriset i vissa fall kan vara högre än nybilspriset. Begränsningen i första stycket sista meningen av nämnda bestämmelse om att förmånsvärdet inte får överstiga en viss procent av nybilspriset för årsmodellen bör emellertid inte vara tillämplig när alternativregeln används med hänsyn till att omotiverat låga förmånsvärden annars kan uppkomma. Lagtexten har justerats i enlighet med det nu anförda. På Lagrådets inrådan har vidare den i lagrådsremissen föreslagna lagtexten i första stycket av anvisningspunkten justerats på så sätt att ordet "årsmodellåret" ersatts av "årsmodellen".

Ifrågavarande förslag föranleder en ändring i punkt 2 av anvisningarna till 42 § KL. Följdändringar görs också i 8 § UBL, 3 kap. 7 § LSK och 5 § USAL.

4.11.4 Extrautrustning

Regeringens förslag: Vid beräkning av förmånsvärdet skall till nybilspriset läggas anskaffningskostnaden för all extrautrustning. Det s.k. fribeloppet på 20 000 kr avskaffas således.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: Flertalet remissinstanser tillstyrker förslaget eller lämnar det utan erinran. *Förbundet Sveriges Handelsrepresentanter* anser att s.k. airbag och ABS-bromsar bör få en skattemässigt gynnsam behandling. RSV tillstyrker förslaget men anför att viss utrustning bör i likhet med nuvarande regler undantas från beskattning, t.ex. biltelefon, mobiltelefon, kommunikationsradio och vinterdäck. Även *Volv* och *SAAB* anser att s.k. säkerhetsutrustning skall behandlas gynnsamt och *Svenska Revisorsamfundet SRS* anför att även utrustning som är positiv ur miljösynpunkt bör undantas.

Skälen för regeringens förslag: Med nuvarande regler för beräkning av förmånsvärdet skall till det fastställda nybilspriset läggas anskaff-

ningskostnaden för extrautrustning i den mån den överstiger 20 000 kr. Som extrautrustning räknas all utrustning som har samband med bilens funktion eller den åkandes komfort eller förströelse. Enligt RSV:s rekommendationer (RSV Dt 1992:16) avses med extrautrustning all extra utrustning som tillförs bilmodellen i dess grundutförande. Utrustningen kan vara fast monterad på bilen eller monterad på så sätt att den lätt går att avlägsna om den är avsedd att utnyttjas på fordonet. Det saknar betydelse för förmånsvärderingen om utrustningen anskaffas i samband med att bilen levereras eller vid ett senare tillfälle, likaväl som om utrustningen redan finns i förmånsgivarens ägo innan bilen anskaffas, t.ex. för bilens körsäkerhet eller för förarens eller passagerarnas bekvämlighet.

Bestämmelsen om skattefrihet för extrautrustning för 20 000 kr infördes av förenklingsskäl. Man skulle slippa att frågå huvudprincipen vid värderingen av förmånen bara för att viss extrautrustning anskaffats. En långtgående anpassning synes emellertid ha skett till skattereglerna på så sätt att utrustning som tidigare ingick i bilens grundmodell nu måste anskaffas som extrautrustning. Regeln fyller således inte längre det avsedda förenklingssyftet. Regeringen anser därför att promemorians förslag om ett slopande av det s.k. fribeloppet på 20 000 kr bör genomföras.

Vissa remissinstanser har hävdat att värdet av viss säkerhetshöjande utrustning som t.ex. ABS-bromsar och krockkudde skall undantas från beskattning. Regeringen delar inte denna uppfattning. En sådan åtgärd skulle sannolikt leda till att det skulle dröja innan denna typ av utrustning blev standard på svenska bilar. Det kan också föreligga svårigheter att avgöra vad som är sådan säkerhetsutrustning som bör undantas från förmånsbeskattning. Härigenom kan gränsdragningsproblem uppkomma.

Nämnas bör också att i dag, enligt RSV:s handledning för beskattning av inkomst och förmögenhet vid 1993 års taxering, viss utrustning inte ingår i extrautrustningen utan betraktas som fristående utrustning. Det gäller dels mobiltelefon eller kommunikationsradio, dels vinschar, kranar o.d. som anskaffats för tjänstebruk. Anordning som betingas av sjukdom eller handikapp hos förmånshavaren skall inte heller anses som sådan extrautrustning som kan påverka förmånsvärdet. Därmed avses emellertid inte sådana anordningar som bilar generellt utrustas med. Någon ändring i förevarande avseende åsyftas inte med regeringens förslag.

Med hänsyn till den långtgående anpassning till fribeloppet som verkar ha skett leder ett slopande av det i praktiken till en generell höjning av förmånsvärdet som bör motverkas med andra regeländringar. Regeringen återkommer till denna fråga i följande avsnitt.

Regeringens förslag föranleder en ändring i punkt 2 av anvisningarna till 42 § KL.

Regeringens förslag: Det fasta beloppet vid beräkning av värdet av bilförmån sänks från 0,8 till 0,7 basbelopp. Den övre gränsen för förmånsvärdet sänks från 42 till 40 % och den undre från 35 till 32 % av nybilspriset.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens förutom justeringen av övre och nedre gränserna för förmånsvärdet.

Remissinstanserna: Förslaget om justering från 0,8 basbelopp till 0,7 basbelopp har lämnats utan erinran av flertalet remissinstanser.

Skälen för regeringens förslag: Genom att det s.k. fribeloppet om 20 000 kr avskaffas blir, om förutsättningarna i övrigt är lika, resultatet att förmånsvärdet ökar. Storleken av höjningen är beroende av i vilken grad bilen anpassats till nuvarande regler. Med anpassning avses den möjlighet som nuvarande regler ger att tillskapa en "fiktiv" bilmodell vars pris understiger det faktiska med upp till 20 000 kr. Detta lägre pris ligger till grund för RSV:s värdering. Vid försäljning av en anpassad bil tillkommer ett obligatoriskt paket av utrustning vars pris överensstämmer med skillnaden mellan den verkliga och den fiktiva bilmodellens pris. På detta sätt kan det s.k. fribeloppet bakas in i bilens pris. Om maximal anpassning skett kommer förmånsvärdet att öka med 4 000 kr eftersom förmånsvärdet i denna del bestäms till 20 % av nybilspriset ($20\,000 \times 0,2 = 4\,000$). Är bilen inte utrustad med extrautrustning påverkas naturligtvis inte förmånsvärdet av att fribeloppet slopas.

Genom att beräkna nybilspriset med utgångspunkt i priset för årsmodellen i stället för som tidigare, med ett för varje år uppräknat nybilspris, sjunker förmånsvärdet. Detta gäller under förutsättning att förmånsbilen innehas mer än ett år samt att priset på bilmodellen stiger. Normalt är så fallet. För en bil vars pris ökar med t.ex. 5 000 kr från ett år till nästa kommer förmånsvärdet att vara 1 000 kr lägre år två med nu föreslagna regler ($5\,000 \times 0,2 = 1\,000$).

Effekterna av dessa två förändringar motverkar varandra. I normalfallet kommer dock den höjande effekten att överstiga den sänkande. Med anledning härav bör reglerna förändras för att en skärpning av beskattningen inte skall uppstå.

Detta bör ske genom att den del av förmånsvärdet som bestäms till 0,8 basbelopp sänks till 0,7 basbelopp. Detta innebär en minskning av förmånsvärdet med 10 % av basbeloppet, vilket för år 1994 blir ca 3 500 kr vid ett antagande att basbeloppet uppgår till 35 500 kr.

Med nuvarande regler uppstår ett intervall (ca 130 000 — 190 000) där förmånsvärdet bestäms enligt huvudregeln. Under och över intervallet bestäms förmånsvärdet i stället till 42 resp. 35 % av bilens nybilspris. För bilar vars pris understiger intervallets undre gräns, ca 130 000 kr ($0,8 \times \text{basbeloppet} / (0,42 - 0,2)$) kommer ett slopande av det s.k. fribeloppet för extrautrustning på 20 000 kr att öka förmånsvärdet med

42 % av 20 000, dvs. med 8 400 kr, om bilen är maximalt anpassad. För att mildra effekten bör procentsatsen för det maximala värdet sänkas från 42 till 40 % av nybilspriset.

På samma sätt kommer bilar vars pris är högre än intervallets övre gräns, ca 190 000 kr ($0,8 \times \text{basbeloppet} / (0,35 - 0,2)$) att få ett högre förmånsvärde med 7 000 kr (35 % av 20 000 kr). För att även mildra denna effekt bör procentsatsen för det undre värdet sänkas från 35 till 32 % av nybilspriset.

Dessa förändringar kommer, enligt regeringens mening, att i stort sett innebära att neutralitet uppnås i förhållande till nuvarande regler.

Förslaget föranleder ändringar i punkt 2 av anvisningarna till 42 § KL.

4.11.6 Bilen som arbetsredskap

Regeringens förslag: En särskild jämningsmöjlighet införs för personbilar som har karaktär av arbetsredskap, när körningen i tjänsten är mycket omfattande eller när bilen huvudsakligen används i tjänsten.

Promemorians förslag: Förutom möjligheten till jämkning även för den som huvudsakligen använt bilen i tjänsten överensstämmer förslaget i huvudsak med regeringens.

Remissinstanserna: Flertalet remissinstanser tillstyrker förslaget eller lämnar det utan erinran. *Riksrevisionsverket* efterlyser en belysning av de administrativa konsekvenserna av att införa den föreslagna jämningsmöjligheten. *Länsrätten i Stockholms län* avstyrker förslaget och anför att eventuella förändringar av jämningsmöjligheterna bör ske i inskränkande riktning. *Kammarrätten i Stockholm* tror att det kan uppkomma gränsdragningsproblem om förslaget genomförs men anser att en viss uppluckring torde vara välmotiverad. *Näringslivets Skattedelegation* anser att när tjänstekörningen överstiger 3 500 mil per år bör det kunna presumeras att den privata körningen varit så ringa (ej över 300 mil) att någon förmånsbeskattning inte aktualiseras. I övriga fall — där tjänstekörningen överstiger 2 500 mil — bör förmånen schablonmässigt värderas till ett halvt basbelopp.

Skälen för regeringens förslag: Företrädare för vissa yrkesgrupper som t.ex. handelsresande och resemonter, som har en omfattande tjänstekörning, har hävdatt att beskattning av en privat körsträcka på 1 500 mil är alltför hög eftersom det privata nyttjandet blir begränsat när bilen används mycket i tjänsten.

Enligt regeringens uppfattning är det motiverat att förändra beskattningen för denna grupp så att bättre överensstämmelse nås mellan den faktiska privata körsträckan och förmånsvärdet. En särskild jämningsgrund bör därför införas för det fall bilen har karaktär av arbetsredskap eller när körningen i tjänsten är mycket omfattande.

Med bil som har karaktär av arbetsredskap bör avses att bilen i väsentlig mån är inredd eller avpassad för annat än persontransport, t.ex. installations- eller distributionsbilar av olika slag vilket begränsar det privata nyttjandet av bilen. Redan i dag finns möjlighet att jämka förmånsvärdet enligt RSV:s anvisningar när bilen har karaktär av arbetsredskap. Lagtexten bör emellertid förtydligas i detta avseende.

Beträffande de kategorier som har en omfattande tjänstekörning bör det kunna presumeras att om tjänstekörningen uppgår till minst 3 000 mil det privata nyttjandet är så begränsat att det föreligger grund för jämkning. Jämkning bör i ett sådant fall kunna ske till ca 70 % av fullt förmånsvärde. Vid mycket långa körsträckor i tjänsten, t.ex. över 4 000 mil per år bör jämkning kunna ske till 50 % av fullt förmånsvärde. Dessa milantal och procenttal för jämkningens storlek är avsedda som riktmärken men kan frångås i det enskilda fallet om en bedömning av samtliga omständigheter motiverar det. Även om tjänstekörningen inte är så omfattande som anges i det föregående bör jämkning kunna medges om bilen huvudsakligen använts i tjänsten och den skattskyldige kan visa att den privata körsträckan varit mycket begränsad i förhållande till den totala körsträckan utan att för den skull ringa användning kan anses föreligga. Så torde vara fallet för vissa bilar som används i t.ex. taxirörelse. Hur stor nedsättning av förmånsvärdet som bör göras får också i dessa fall bedömas med hänsyn till samtliga omständigheter. I dag kan enligt RSV:s rekommendationer förmånsvärdet för t.ex. taxibilar under vissa förutsättningar jämkas ned till ett halvt basbelopp. Någon mer restriktiv bedömning i detta hänseende är inte avsedd med de nu föreslagna reglerna.

Det får ankomma på den skattskyldige att göra sannolikt att tjänstekörningen varit av sådan omfattning att jämkningsförutsättningar föreligger. Detta kan lösas med bl.a. körjournal, reseräkningar eller motsvarande noteringar. Utredning av detta slag kan visserligen sällan bli helt tillförlitlig. Den bör dock i regel kunna godtas om den inte motsägs av omständigheterna eller av annan anledning inte framstår som trovärdig.

Regeringens förslag föranleder en ändring i punkt 4 av anvisningarna till 42 § KL.

4.11.7 Ringa användning

Regeringens förslag: Om förmånsbilen använts i endast ringa omfattning skall bilförmånen inte upptas till beskattning.

Med ringa omfattning avses ett fåtal tillfällen per år och en sammanlagd körsträcka om högst 100 mil.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: Majoriteten av de remissinstanser som yttrat sig i denna fråga tillstyrker förslaget. *Näringslivets Skattedelegation* och *Företagarnas Riksorganisation* anser att gränsen på 100 mil skall höjas

till 300 mil. *Länsrätten i Stockholms län* tillstyrker principen att likformighet bör råda mellan tjänst och näringsverksamhet i detta hänseende men ifrågasätter om inte denna likformighet kan uppnås genom att reglerna om beskattning av enskilda näringsidkare ändras.

Skälen för regeringens förslag: Enligt de regler som gäller för beskattning av bilförmån i inkomstslaget näringsverksamhet skall privat bruk av bil som ingår i egen näringsverksamhet uttagsbeskattas om det sker i mer än ringa omfattning. Enligt RSV:s rekommendationer avses med ringa omfattning i detta sammanhang ett fåtal tillfällen per år och en sammanlagd körsträcka om högst 100 mil.

Kritik har riktats mot bestämmelserna som innebär att olika regler gäller beroende på om den skattskyldige bedriver näringsverksamhet som enskild firma eller i eget aktiebolag. Det har ansetts orättvist att den som har en enskild firma får köra upp till 100 mil utan att beskattning utlöses, medan den som driver aktiebolag beskattas så snart han kört en kortare sträcka.

Regeringen finner kritiken mot nuvarande regler befogad. De bör således ändras.

Det finns två sätt att öka likformigheten av beskattningsreglerna mellan de olika företagsformerna. Antingen kan man, som föreslås i promemorian, låta de regler som gäller för enskilda näringsidkare gälla även för inkomstslaget tjänst eller också kan man som *Länsrätten i Stockholms län* föreslagit, låta de regler som gäller i inkomstslaget tjänst gälla även för enskilda näringsidkare.

Regeringen finner att det av förenklingsskäl lämpligaste sättet är att genomföra förslaget i promemorian vilket innebär att skattefrihet införs för den som i inkomstslaget tjänst använt förmånsbil i endast ringa omfattning. Med ringa omfattning bör avses, som anges i RSV:s rekommendationer, högst ett fåtal tillfällen och en sammanlagd körsträcka av högst 100 mil. Med detta förslag utlöses inte beskattning vid rent bagatellartade körningar.

Regeringens förslag föranleder en ändring i punkt 2 av anvisningarna till 42 § KL.

4.12 Ikraftträdande

Förslagen innebär att de ändrade bestämmelserna skall träda i kraft den 1 januari 1994 och tillämpas första gången vid 1995 års taxering. Reglerna rörande bestämmandet av normalbeloppets storlek för hel dag vid utlandsförrättning skall dock gälla först i fråga om kalenderåret 1995. För kalenderåret 1994 föreslås i detta avseende särskilda övergångsbestämmelser. Äldre föreskrifter skall fortfarande gälla i fråga om ersättning för flyttningskostnader och ökade levnadskostnader som avser tid före utgången av år 1993.

Ändringarna i UBL föreslås tillämpas första gången i fråga om preliminär skatt för år 1994 och ändringarna i USAL föreslås tillämpas första gången på förmån som åtnjuts efter ikraftträdandet.

Regeringens förslag: Fysiska personers rätt till grundavdrag vid taxering till statlig inkomstskatt slopas i princip vid 1995 och 1996 års taxeringar. Den som vid taxering till kommunal inkomstskatt är berättigad till särskilt kommunalt grundavdrag skall dock medges statligt grundavdrag men med ett lägre belopp än vad som medges vid taxering till kommunal inkomstskatt.

Det fasta skattebeloppet på 100 kr som nu tas ut på beskattningsbar förvärvsinkomst vid den statliga inkomsttaxeringen slopas vid 1995 och 1996 års taxeringar för inkomster som inte överstiger det nuvarande statliga grundavdraget.

Bestämmelserna tas in i en särskild lag.

Skälen för regeringens förslag: För att underlätta en bred förankring av krispolitiken förordade Finansutskottet i betänkandet 1992/93:FiU30 (s.127) en tillfällig sänkning av grundavdraget. Sänkningen borde enligt utskottet ske genom att grundavdraget vid den statliga taxeringen slopas vid 1995 och 1996 års taxeringar (inkomståren 1994 och 1995) och att en regel införs som innebär att det nuvarande fasta skattebeloppet på 100 kr inte tas ut på inkomster under den nivå som motsvaras av nuvarande grundavdrag. Ett sådant förslag borde enligt utskottet föreläggas riksdagen i sådan tid att det kan träda i kraft den 1 januari 1994. Riksdagen anslöt sig till utskottets förslag (rskr. 1992/93:447).

På grundval av riksdagens ställningstagande har inom Finansdepartementet utarbetats ett lagförslag rörande sänkt grundavdrag enligt de av riksdagen angivna riktlinjerna.

Förslaget innebär således att det statliga grundavdraget vid 1995 och 1996 års taxeringar i princip slopas vid beräkning av fysiska personers beskattningsbara förvärvsinkomster. Effekten av en sådan åtgärd motsvarar i de flesta fall att skiktgränsen för statlig inkomstskatt sänks med ca 8 800 kr, vilket ger en inkomstförstärkning för staten på ca 2 mdkr per år. Skattehöjningen för den enskilde inkomsttagaren blir därmed högst ca 1 760 kr.

De som i dag medges statligt grundavdrag med belopp som motsvarar det särskilda grundavdraget vid taxering till kommunal inkomstskatt skulle dock i vissa fall kunna komma att drabbas av skattehöjningar på upp till ca 10 000 kr. För att undvika en sådan effekt bör därför statligt grundavdrag medges för denna grupp skattskyldiga men endast med belopp som motsvarar den del av det särskilda grundavdraget vid den kommunala taxeringen som överstiger det kommunala grundavdraget beräknat enligt 48 § 2 och 3 mom. KL.

För att inte en skatteskärpning skall uppstå för små inkomster bör det fasta beloppet på 100 kr inte tas ut om den till statlig inkomstskatt beskattningsbara inkomsten inte överstiger vad som motsvarar det nuvarande

Förslaget bör komma till uttryck i en särskild lag.

6 Övriga frågor

6.1 Särskilt grundavdrag för pensionärer med utländsk pension

Regeringens förslag: Vid beräkning av särskilt grundavdrag för folkpensionärer skall med folkpension jämföras motsvarande utländska pensionsförmåner.

Skälen för regeringens förslag: Den som får folkpension har i vissa fall rätt till ett särskilt grundavdrag som är högre än det grundavdrag som utgår för den som inte har folkpension.

Bestämmelserna om det särskilda grundavdraget finns i 48 § 4 mom. KL och i anvisningarna till nämnda paragraf. I 48 § 4 mom. stadgas att skattskyldig fysisk person, som varit bosatt här i riket under hela eller någon del av beskattningsåret och vars inkomst till inte obetydlig del har utgjorts av folkpension, har rätt att i stället för grundavdrag enligt bestämmelserna i 2 eller 3 mom. nämnda lagrum få ett särskilt grundavdrag enligt vad som närmare anges i punkt 1 av anvisningarna till paragrafen.

I anvisningspunkten regleras det särskilda grundavdraget närmare. Reglerna är förhållandevis komplicerade och innebär bl.a. följande.

I första stycket av anvisningspunkten anges vad som skall anses som folkpension. Vidare stadgas att folkpensionen skall anses utgöra en inte obetydlig del av den skattskyldiges inkomster om den uppgått till minst 6 000 kr eller minst en femtedel av den sammanräknade inkomsten.

I de följande styckena anges det särskilda grundavdragets storlek och den avtrappning av avdraget som skall ske när pensionen överstiger vissa gränsvärden. Annan inkomst än pension i KL:s mening medför i allmänhet inte avtrappning av avdraget. Enligt punkt 1 av anvisningarna till 31 § KL förstås med pension bl.a. folk- och tilläggspension enligt AFL. Utländsk socialförsäkringspension torde inrymmas i lagrummets pensionsbegrepp endast i den mån den kan utgå "på grund av tidigare tjänsteförhållande".

Det finns ett antal pensionärer bosatta i Sverige som saknar folkpension men som har utländska pensioner. De flesta av dessa torde komma från de nordiska länderna. En sådan pensionär med låga pensionsinkomster kommer i vissa fall i ett sämre skattemässigt läge än svenska pensionärer på grund av det särskilda grundavdragets konstruktion.

En förutsättning för särskilt grundavdrag är nämligen som framgått att den skattskyldige uppstår folkpension på minst 6 000 kr eller minst en

femtedel av den sammanräknade inkomsten. Vidare är särskilt grundavdrag begränsat till faktisk uppburen folkpension och pensionstillskott i vissa fall. Personer bosatta i Sverige som får pensioner från utlandet men som saknar eller har mycket låg folkpension får således inget särskilt grundavdrag, även om deras pensionsinkomster är så låga att de, om pensionen varit folkpension, skulle fått särskilt grundavdrag. De kan därför på grund av den högre beskattningen hamna i en besvärlig ekonomisk situation.

Frågan har främst uppmärksammats när det gäller norska pensionärer. Enligt intern norsk lagstiftning kan beskattning inte ske av norsk pension som utgår till personer bosatta utomlands. Sverige tillämpar i denna situation bestämmelsen i dubbelbeskattningsavtalet mellan de nordiska länderna om att hemvistlandet har rätt att beskatta inkomst från annat nordiskt land om utbetalningslandet inte tar upp inkomsten till beskattning. Detta medför att norska pensionärer som bosatt sig i Sverige missgynnas eftersom de erhåller norsk pension som beskattas i Sverige i vissa fall men inte medges särskilt grundavdrag om de inte är berättigade till folkpension som utgör en inte obetydlig del av inkomsten. Problemet är emellertid generellt. Det kan således uppkomma även beträffande pensioner från andra länder i den mån frågan inte reglerats genom dubbelbeskattningsavtal eller konventioner angående pensionsförmåner.

Det kan sättas i fråga om den nuvarande utformningen av det särskilda grundavdraget är förenligt med EES-avtalet med hänsyn till att pensioner som uppbärs från andra EES-länder än Sverige i vissa fall kommer att indirekt beskattas hårdare än svenska pensioner. Rent formellt sker visserligen ingen diskriminering på grund av medborgarskap eftersom de svenska skattereglerna inte knyter an till medborgarskap utan till vilken typ av pension som uppbärs. I praktiken leder dock reglerna till en diskriminering av utländska pensioner, även om de skulle utgå efter grunder som är jämförbara med de som gäller för folkpension.

Från skatteförmågesynpunkt vore det rimligt att pensionärer med utländska pensioner behandlades skattemässigt likvärdigt med folkpensionärer liksom att svenska och utländska pensioner behandlas lika vid avdragsberäkningen. Problemen med grundavdragets nuvarande konstruktion kan dessutom antas öka i framtiden dels genom de nya reglerna om intjänandetid för folkpension, dels på grund av en ökad rörlighet av arbetskraft mellan de länder som blir anslutna till EES-avtalet. Enligt EES-avtalet blir huvudregeln att pension uppbärs från de olika länder som en person arbetat och bott i. Det kan således i framtiden antas bli vanligare att en person bosatt i Sverige uppbär pensionsförmåner från flera EES-länder.

I vissa fall, t.ex. för tyska pensioner, har frågan lösts genom dubbelbeskattningsavtal. Det är emellertid inte en framkomlig väg att genom sådana avtal åstadkomma en lösning av problemet. Det är också otänkbart med särlösning i svensk lagstiftning för t.ex. norska pensioner eftersom särregler för pensioner från visst EES-land knappast skulle vara förenliga med EES-avtalet.

Mot bakgrund härav bör enligt regeringens mening reglerna om det särskilda grundavdraget justeras.

En lösning på det beskrivna problemet är att i bestämmelserna om särskilt grundavdrag föra in en regel om att utländska pensioner skall jämföras med folkpension om de utgår efter likartade grunder som folkpension, alltså utgör en allmän pensionsförmån som i huvudsak utgår till den som har uppnått en viss ålder eller motsvarar svensk förtidspension eller svensk efterlevandepension och således inte som generell förutsättning grundas på förvärvsarbete. Samtidigt skulle en regel införas med innebörd att utländsk pension motsvarande folk- och tilläggspension enligt AFL skall beaktas vid avdragsberäkningen. En sådan lösning skulle vara förhållandevis enkel att genomföra lagtekniskt och kan inte heller antas medföra något påtagligt skattebortfall.

Mot detta alternativ talar att det i vissa fall skulle uppstå svårigheter för skatteförvaltningen att avgöra vilka utländska pensioner som skall jämföras med folkpension. Det kan dessutom ifrågasättas om det inte vore rimligt att också andra pensionärer med små pensionsinkomster borde vara berättigade till särskilt grundavdrag även om deras pensioner inte är jämförbara med folkpension. I många länder både i och utanför Europa saknas allmänna pensionssystem av det slag som den svenska folkpensionen utgör. I stället är pensionen ofta knuten till de inkomster pensionären haft under sin yrkesverksamma tid. Det är inte heller ovanligt att den enskilde som en förmån i samband med anställningen får tryggad inkomst på ålderdomen. Denna grupp pensionärer skulle inte heller omfattas av den här diskuterade alternativet till ändring av särskilt grundavdrag. Det hade därför i och för sig varit att föredra att alla typer av ålderspensioner som inte överstiger en viss nivå berättigar till särskilt grundavdrag.

Även sistnämnda alternativ leder emellertid till olika svårigheter. För det första torde det t.ex. många gånger vara svårt för skatteförvaltningen att avgöra om en förmån över huvud taget utgör pension eller någon annan form av anställningsinkomst. Vidare skulle komplikationer uppkomma beträffande reglerna om avtrappning av det särskilda grundavdraget. Slutligen kan skattebortfallet antas bli betydligt större med detta alternativ.

Enligt regeringens bedömning är det inte möjligt att finna en till alla delar tillfredsställande lösning på dessa problem utan en mer grundläggande förändring av reglerna om särskilt grundavdrag. En långsiktigt hållbar lösning av sistnämnda fråga kräver emellertid bl.a. samordning med de förändringar av pensionssystemet som kan bli aktuella med anledning av Pensionsarbetsgruppens förslag och kan således inte tas fram nu.

Å andra sidan synes det nödvändigt att justera reglerna med anledning av EES-avtalet. I förevarande läge anser regeringen att det först diskuterade alternativet, trots vissa brister, är det enda som för närvarande är möjligt att genomföra. Regeringen föreslår därför att reglerna om särskilt grundavdrag justeras på så sätt att med folkpension i form av ålders-, förtids- och efterlevandepension jämföras utländska pensioner som

utbetalas enligt utländsk lagstiftning om social trygghet och utgår efter likartade grunder som folkpension samt för vilka skattskyldighet föreligger i Sverige. Därmed avses inte att någon beloppsmässig jämförelse skall ske. Vidare bör särskilt grundavdrag avtrappas med hänsyn till utländsk pension som på motsvarande sätt jämföras med folk- och tilläggspension enligt AFL. Den nu föreslagna lösningen får dock ses som tillfällig i avvaktan på att frågan bereds ytterligare.

De nya bestämmelserna bör tas in i punkt 1 av anvisningarna till 48 § KL. Det kan påpekas att bestämmelserna om vad som utgör folkpension m.m. i denna anvisningspunkt endast gäller vid tillämpningen av den samma samt 48 § 4 mom och t.ex. inte vid bedömning av deklara-tions-skyldighet.

Initiativet för att utländsk pension skall jämföras med svenska pensionsformer bör ligga hos den skattskyldige. Således görs den jämförande bedömningen endast om det begärs att viss utländsk pension skall behandlas som folkpension. Vidare bör det åligga den skattskyldige att till skattemyndigheten inkomma med den utredning som behövs för bedömningen av om jämförbara grunder föreligger.

De nya bestämmelserna föreslås träda i kraft den 1 januari 1994 och tillämpas första gången vid 1995 års taxering.

6.2 Skattefrihet vid statlig och kommunal tjänsteexport

Regeringens förslag: Skattefrihet enligt den s.k. ettårsregeln (punkt 3 av anvisningarna till 54 § KL) skall medges offentliganställd när fråga är om tjänsteexport.

Skälen för regeringens förslag: Skattefrihet enligt 54 § första stycket f KL medges om anställningen och vistelsen utomlands varat minst ett år i samma land även om inkomsten inte beskattats i verksamhetsstaten på grund av lagstiftning eller administrativ praxis i detta land eller annat avtal än dubbelbeskattningsavtal som detta land ingått. Sådan skattefrihet medges dock inte för anställning hos svenska staten, svensk kommun, svensk landstingskommun eller svensk församling. Anledningen till att offentliganställda inte omfattas av regeln är att skattelagstiftningarna i många länder är utformade så att offentliganställd som utsänts från annan stat är undantagen från beskattning av inkomsten av anställningen. Detta därför att staterna av internationell artighet och ömsesidig respekt och för att inte störa det mellanstatliga samarbetet valt att avstå från att beskatta andra staters offentliganställda. Skulle offentliganställda generellt omfattas av ettårsregeln skulle detta därför i de flesta fall leda till total skattefrihet. Undantaget från beskattning omfattar i flertalet länder endast offentliganställda som utför traditionell offentlig verksamhet dvs. inte anställda som utför arbete i samband med affärsverksamhet som bedrivs av en stat eller något av dess organ. Jämför punkt 3 i artikel 19 i OECD:s

modellavtal för bilaterala dubbelbeskattningsavtal som föreskriver att reglerna för beskattning av ersättning på grund av enskild tjänst i stället skall tillämpas i denna situation.

Några statliga myndigheter, däribland Riksrevisionsverket, RSV och SCB har under senare år haft personal engagerad i verksamhet i utvecklingsländer. Verksamheten har av de angivna verken bedrivits i vinstsyfte. Den har haft formen av ett institutionellt samarbete som hjälpt utvecklingslandet att bygga upp egna system för redovisning, beskattning, statistik m.m. Verksamheten har regelmässigt finansierats inom ramen för ett biståndsprojekt. Oftast har experter hos de angivna verken anställts av något redan befintligt bolag som mot ersättning från verken handhaft arbetsgivarfunktionen och administrationen. Förfarandet har bl.a. syftat till att de anställda — liksom vad som gäller för andra privatanställda — skulle kunna erhålla skattefrihet enligt ettårsregeln. Kritik har emellertid riktats mot förfarandet och det har bl.a. ifrågasatts om de anställda skall anses ha utfört det ifrågasatt arbetet i sin tjänst hos verken.

De skäl som i övrigt finns för att inte låta ettårsregeln omfatta offentliganställda föreligger inte i de fall som beskrivits i det föregående, eftersom det här är fråga om en från övrig offentlig verksamhet klart avgränsad affärsverksamhet. Då det är angeläget att den angivna tjänsteexporten inte störs eller förhindras och dessutom bör kunna ske även i verkens direkta regi bör ettårsregeln ändras så att den omfattar offentliganställd när fråga är om tjänsteexport.

Förslaget föranleder en ändring i punkt 3 av anvisningarna till 54 § KL. De nya reglerna bör tillämpas redan fr.o.m. 1994 års taxering.

7 Ekonomiska effekter för den offentliga sektorn

Av förslagen i avsnitt 4 är det endast förslaget om utlandstraktamente som ger några effekter av betydelse. Avdraget för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa i utlandet föreslås bli närmare anpassat till vad som gäller för motsvarande avdrag vid inrikes förrättning. Detta innebär en sänkning av avdragen, dels beroende på att normalavdragen kommer att generellt sett hamna på en lägre nivå än i dag, dels beroende på att avdragen också skall reduceras efter tre månaders förrättning på en och samma ort. Avdragen i dag kan beräknas uppgå till ca 2,2 mdkr och kan till följd av förslagen antas minska till ca 1,5 mdkr. Härvid har antagits att de nuvarande traktamentsnivåerna kommer att vara oförändrade även om avdragsbeloppen ändras. Förslaget kan med denna förutsättning beräknas ge ökade skatte- och avgiftsintäkter med ca 500 mkr.

De ekonomiska effekterna för den offentliga sektorn av att fysiska personers rätt till grundavdrag vid taxering till statlig inkomstskatt slopas vid 1995 och 1996 års taxering har kommenterats i avsnitt 5.

Förslagen i avsnitt 6 kan inte antas medföra några nämnvärda ekonomiska effekter för den offentliga sektorn.

8.1 Kommunalskattelagen (1928:370)

19 §

Ändringen i 19 § innebär att förmån av fri resa till eller från anställningsintervju eller kostnadsersättning för sådan resa är skattefri till den del förmånen eller kostnadsersättningen avser resa inom Sverige och såvitt gäller ersättningen den inte överstiger de faktiska kostnaderna. Med anställningsintervju avses sådan intervju som görs vid personlig inställelse och som företas innan ett eventuellt anställnings- eller uppdragstagarförhållande föreligger mellan den potentiella arbetsgivaren/uppdragsgivaren och den arbetssökande. I begreppet anställningsintervju ligger också att det skall vara fråga om en intervju som skall ha till syfte att bedöma om den skattskyldige skall erbjudas en viss anställning eller ett visst uppdrag. Skattefriheten gäller dock endast till den del det är fråga om resa *inom riket*. I den mån skattskyldig påbörjar den fri resan eller den resa för vilken ersättning erhållits utomlands får följaktligen en proportionering göras. Avser ersättningen kostnader för körning med egen bil är dock skattefriheten begränsad till den del av ersättningen som inte överstiger det avdragsbelopp som medges för kostnader för körning med egen bil mellan bostad och arbetsplats.

32 § 3 e mom.

Ändringen i *första stycket* innebär att uttrycket *av mindre värde* kopplas till begreppet förmåner. Härmed avses att tydligare markera att kravet på "mindre värde" gäller alla slags personalvårdsförmåner och inte bara sådana enklare åtgärder som syftar till att skapa trivsel i arbetet eller liknande. När uttrycket "av mindre värde" infördes i bestämmelsen i samband med 1990 års skattereform synes syftet ha varit att kravet skulle gälla inte bara enklare åtgärder utan också i fråga om förmåner som utgår på grund av sedvänja inom det yrke eller den verksamhet som det är fråga om (prop. 1989/90:110, del I, s. 317). Detta har dock inte direkt kunnat utläsas av den nuvarande lagtextens lydelse.

I *andra stycket* har dels de tidigare punkterna 1, 2 och 3 blivit punkterna 2, 3 och 4, dels införts en ny punkt, punkt 1, som undantar rabatter från personalvårdsförmåner. De sedvanliga rabatterna omfattas för närvarande av begreppet personalvårdsförmån. Eftersom sedvanliga rabatter i det enskilda fallet kan ha ett betydande värde, samtidigt som de anges vara exempel på personalvårdsförmåner, som i princip skall vara av mindre värde, föreligger här ett motsatsförhållande. Genom att skilja dem från personalvårdsförmåner tydliggörs än mer det förhållandet att en personalvårdsförmån skall vara av mindre värde för att vara skattefri (se vidare under 32 § 3 f mom. KL).

I detta moment anges vilka rabatter som är skattefria. Ändringen innebär att stadgandet utökas till att omfatta inte bara s.k. frequent-flyer-rabatter, utan även sedvanliga rabatter som för närvarande anses vara personalvårdsförmåner. Samtliga förutsättningar som för närvarande gäller för att en rabatt skulle anses som sedvanlig skall även gälla fortsättningsvis. I begreppet *sedvanlig* rabatt ligger en beloppsmässig begränsning. RSV har i sina rekommendationer angett att det bör krävas att rabatten inte är större än vad den anställde som kund eller personalen som grupp skulle kunna utverka på annat håll. Någon saklig ändring har alltså inte gjorts när det gäller sedvanliga rabatter. För det andra införs skattefrihet för värdet av förmån av en valfri resa per skattskyldig och år som anställd eller uppdragstagare i rese- eller trafikbranschen erhåller. Detta innebär att den skattefria resan bara avser den skattskyldiges resa och inte andra familjemedlemmars eventuella resor även om de företas gemensamt. Med en resa avses en sammanhängande resa tur och retur från en ort till en annan som görs i princip utan uppehåll på annan ort än destinationsorten. Tillfälligt uppehåll på annan ort än destinationsorten som är nödvändigt för byte av transportmedel, omstigning vid flygresa eller liknande räknas dock inte som uppehåll. Ändringarna i övrigt är av redaktionell art.

32 § 4 mom.

Ersättning för flyttningskostnader skall i princip även i fortsättningen vara skattefri. Ändringarna i *första stycket* innebär till att börja med att skattefriheten emellertid inte längre skall vara kopplad till vad som utgår till befattningshavare i statlig tjänst. Vidare anges vad som menas med flyttningskostnader. För att ett belopp skall vara skattefritt skall det i princip avse kostnader för själva flyttningen av den skattskyldige och övriga familjemedlemmar samt deras lösöre från den gamla bostadsorten till den nya bostadsorten. Vad som avses med familj torde i de flesta fall inte vålla några problem. Till att börja med avses naturligtvis makar, sambor och barn som stadigvarande delar bostad och hushåll. Till familjen kan i vissa fall även räknas andra anhöriga som delar bostad och hushåll med den skattskyldige. Enbart den omständigheten att den skattskyldiges bostad är inrymd i en kollektiv bostadsform gör inte att de andra kollektivmedlemmarna faller inom begreppet familj.

Med lösöre avses normalt sådan lös egendom som ej utgörs av pengar, värdepapper, olika slags rättigheter, byggnader på ofri grund m.m. Till lösöre räknas främst möbler, husgeråd, transportmedel, varor o.d. Detta innebär således att har familjen båt och två bilar kan den skattefria ersättningen omfatta transport av såväl båten som båda bilarna. Vidare anges exempel på vad som inte kan räknas till flyttningskostnader. I detta avseende är lagtexten inte heltäckande utan anger endast exempel på kostnader som inte skall bedömas som flyttningskostnader. Andra kostnader som i dag ersätts i samband med flyttning och som inte kan anses avse flyttningskostnader är t.ex. gardinkostnader o.d. (s.k. gardin-

pengar). Har man kostnader för t.ex. hemresor eller dubbel bosättning och erhåller ersättning för dem är ersättningen skattepliktig, även om kostnaderna indirekt är föranledda av flyttningen. Att sådana kostnader inte ryms inom begreppet flyttningskostnader anges särskilt eftersom kostnaderna enligt de avtal som gäller för statligt anställda många gånger berättigar till flyttningskostnadsersättning.

I ett nytt *andra stycke* anges att ersättning för körning med egen bil är skattefri endast om kostnaden är att anse som flyttningskostnad och ersättningen inte överstiger det avdrag som medges vid körning med egen bil till och från arbetsplatsen. Denna begränsning motiveras bl.a. av att det inte finns anledning att från beskattning undanta större belopp än vad den som kör mellan bostad och arbetsplatsen med egen bil som mest får göra avdrag för.

42 §

I denna paragraf regleras hur förmåner skall värderas. Ändringen av *första stycket* innebär att endast förmån av bostad som är belägen i Sverige och som inte är semesterbostad skall beräknas med ledning av i orten gällande hyrespris eller, om tillfälle till sådan jämförelse saknas efter annan lämplig grund. Den nuvarande lydelsen innebär att samtliga bostäder skall värderas på detta sätt, vilket i princip innebär en värdering efter bruksvärdesprincipen. Bruksvärdesprincipen motsvarar inte alltid ett eventuellt marknadsvärde. När det gäller semesterbostäder, hyrs dessa oftast ut veckovis och hyran är väsentligt högre än den genomsnittliga hyran för likartade bostäder som inte hyrs ut till semesterbostad. En värdering efter bruksvärdesprincipen är inte lämpad för sådana fall där bostaden är en semesterbostad eller är belägen i annat land. I sådana fall skall för närvarande vid avdrag för preliminär skatt och uttag av arbetsgivaravgifter bostadsförmånen värderas till marknadsvärdet. Genom ändringen införs samma ordning vid inkomsttaxeringen, dvs. semesterbostad och bostad belägen i annat land än Sverige skall fortsättningsvis värderas till marknadsvärdet enligt *andra stycket*.

Med semesterbostad avses bostadslägenhet som för den skattskyldige utgör en fritidsbostad dvs. som används av honom för semester- eller fritidsändamål. Som semesterbostad räknas inte bostadslägenhet där den skattskyldige har sin stadigvarande bostad.

Anvisningarna

till 32 §

punkt 3

I denna anvisningspunkt ändras kriteriet *tillhandahållits* till *åttnjutit*. Skälen härför har utförligt motiverats i den allmänna motiveringen i avsnitt 4.10. Övriga ändringar är av redaktionell art.

punkt 3 b

Till följd av att rabatter enligt 32 § 3 e mom. inte längre skall räknas till gruppen personalvårdsförmåner tas sedvanliga rabatter bort som ett exempel på sådana förmåner. Bestämmelserna om sedvanliga rabatter återfinns nu i stället i 32 § 3 f mom.

till 33 §

punkt 3

Punkt 3 reglerar rätten till avdrag för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa med övernattnings utanför den vanliga verksamhetsorten. I huvudsak görs två slags ändringar. Dels görs en omflyttning av vissa stycken, dels förändras reglerna för avdrag för ökade levnadskostnader vid förrättning utom riket.

Första och tredje styckena kvarstår oförändrade.

Ändringen i *andra stycket* har kommenterats i den allmänna motiveringen avsnitt 4.4.1.

I *fjärde stycket* görs i huvudsak endast redaktionella ändringar. Sista meningen i den nuvarande lydelsen har tagits bort och i stället anges i styckets första mening att schablonavdraget för halv dag är ett halvt maximibelopp. Som den sista meningen i stycket för närvarande är formulerad ger den intryck av att halvt maximibelopp för halv dag gäller även när fråga är om avdrag för faktiska merkostnader under året. Genom ändringen förtydligas att det endast gäller vid användandet av schablonavdragen. Begränsningen till ett halvt maximibelopp för halv dag skall enligt förslaget gälla endast när avdrag medges med schablonbelopp. Likaså tas näst sista meningen bort. I vad mån avrese- och hem-komstdag räknas som hel eller halv dag anges i stället i ett nytt sjätte stycke. Den nuvarande andra meningen tas bort eftersom den inte längre behövs.

Genom ett nytt *femte stycke* anges storleken av avdraget för ökade levnadskostnader vid förrättning utom riket. I likhet med vad som tidigare gällt skall normalbelopp årligen bestämmas för varje land. Däremot skall normalbeloppen, till skillnad mot vad som hittills varit fallet, motsvara inte den största normala ökningen i levnadskostnaden utan den normala ökningen i levnadskostnaden. Av detta följer att beloppen skall motsvara kostnadsökningen för måltider av sådan omfattning och kvalitet som kan jämföras med den måltidsstandard som avdragschablonerna för förrättning inom Sverige bygger på. Dock skall även beaktas den allmänna fördyring som följer av att vistas i ett främmande land. Detta innebär att man vid bestämmandet av kostnadsökningen inte automatiskt skall utgå från kostnaderna på förstaklass-restauranger eller andraklass-restauranger av god kvalitet, utan från kostnadsläget på restauranger av normal standard. Som normal standard på restaurang, när det gäller lunchmåltiden kan i regel räknas lunchrestauranger och när det gäller middagsmåltiden de billigaste restaurangalternativen på de hotell som ingår i de stora hotellkedjorna. Däremot kan särskilda förhållanden, såsom bakterieflora, säkerhetsskäl o.d. föranleda att man vid en bedömning av vad som kan anses som normala merkost-

nader måste utgå från kostnadsnivån på restauranger av bättre standard. Vidare medför ändringen att det är, förutom småutgifter, kostnadsökningen för frukost, enrätts-lunch och enrätts-middag som avdraget skall täcka och inte mer omfattande måltider.

I lagtext anges dels vilket normalbeloppsavdrag som gäller för halv dag, dels vilket lands högsta schabloniserade avdragsbelopp som skall gälla när en anställd uppehåller sig i flera länder under samma dag. Denna regel är avsedd att bli tillämplig inte bara när valet står mellan två eller flera främmande länder utan även när Sverige är ett av de länder som berörs. *Lagrådet* har med anledning härav föreslagit att uttrycket "normalbeloppet" ersätts med "det högsta beloppet för avdrag". Detta uttryck omfattar då också det vid inhemska tjänsteresor tillämpliga s.k. maximibeloppet. Lagtexten har utformats i enlighet med *Lagrådets* förslag. Motsvarande regler återfinns idag i RSV:s rekommendationer.

I det nya *sjätte stycket* anges i vilken utsträckning avrese- resp. hemkomstdagen räknas som hel dag. Motsvarande bestämmelser när det gäller förrättning inom riket anges i nuvarande fjärde stycket. När det gäller förrättning utom riket anges motsvarande regler för närvarande i RSV:s rekommendationer. Dessutom definieras i *sjätte stycket* vad som avses med halv dag. Reglerna i *sjätte stycket* är gemensamma för inrikes och utrikes förrättning.

Sjunde stycket motsvarar det nuvarande *sjätte stycket* men utökas till att även ange vad som gäller vid förrättning utom riket. Liksom hittills skall varje utrikes förrättning, till skillnad mot vad som gäller vid inrikes förrättning, räknas för sig.

Åttonde stycket motsvarar det nuvarande femte stycket men har utökats med motsvarande regler för tjänsteresa utom riket.

Reglerna om avdragsrätt för logikostnader regleras i *nionde stycket* vilket motsvarar det tidigare *sjunde stycket*. Ändringen innebär att det i lagtext numera också anges vad som gäller vid förrättning utom riket.

Tionde stycket motsvarar det tidigare *nionde stycket* och är oförändrat.

Det *sista stycket* motsvarar i huvudsak det nuvarande *åttonde stycket*. Ändringen innebär att avdraget för ökade levnadskostnader även vid utrikes tjänsteresa skall reduceras under de i *stycket* angivna förhållandena.

Det nuvarande *tionde stycket* slopas.

punkt 3 a

I anvisningspunkten regleras rätten till avdrag för ökade levnadskostnader vid tillfälliga arbeten och vid dubbel bosättning. När en tjänsteresa har varat mer än tre månader på en och samma ort skall avdragsrätten för ökade levnadskostnader bedömas och beräknas enligt denna punkt.

Ändringen i *sjätte stycket* är en följd av att reglerna om logikostnad i punkt 3 flyttas till *nionde stycket*.

Till följd av att reduktion av avdraget för ökade levnadskostnader efter tre månaders tjänsteresa på en och samma ort även skall gälla för förrättning utom riket införs motsvarande regler för förrättning utom riket.

Procentsatserna är således desamma både vid utrikes och inrikes tjänsteresa. Övriga ändringar är av redaktionell art.

Prop. 1993/94:90

punkt 4

I ett nytt *fjärde stycke* införs avdragsrätt för skäligen kostnad för resa inom riket i samband med tillträdande och frånträdande av anställning eller uppdrag. Skälen härför har närmare utvecklats i den allmänna motiveringens avsnitt 4.4.1. Med tillträdande och frånträdande avses den första resan vid anställningens eller uppdragets början resp. den sista resan vid anställningens eller uppdragets avslutande. För dessa resor gäller alltså inte de begränsningar i avdragsrätten för resor mellan bostad och arbetsplats som följer av första — tredje styckena. Vid bedömningen av om kostnaderna är skäliga skall gälla samma förutsättningar som enligt punkt 3 b andra stycket gäller för avdrag för kostnader för hemresor.

Den som är berättigad till särskilt bilavdrag skall även få göra avdrag för faktiska kostnader för bro-, väg- och färjeavgifter. Detta anges i ett nytt *femte stycke*. En förutsättning för avdrag är att kostnaderna uppkommer vid resa på den vägsträcka som bedöms vara den tidsmässigt kortaste bilvägen till arbetsplatsen. Till vägavgifter skall inte räknas sådan avgift som i rättslig mening är en skatt, exempelvis s.k. vägtull.

I lagrådsremissens lagtextförslag var avdragsrätten för bro-, väg- och färjeavgifter införd som ett nytt *fjärde stycke* och avdragsrätten för inställelseresor i ett nytt *femte stycke*. För att tydliggöra att avdragsrätten för bro-, väg-, eller färjeavgift även gäller vid inställelseresorna har på *Lagrådets* inrådan styckena placerats i omvänd ordning.

I *sjätte stycket* anges att avdragsrätt för väg-, bro- eller färjeavgift gäller även dem som har förmån av fri eller delvis fri bil.

till 42 §

punkt 2

I *första stycket* har värderingsregeln ändrats på så sätt att bilförmånens värde skall beräknas med utgångspunkt från nybilspriset för årsmodellen i stället för nybilspriset i slutet av året före beskattningsåret. Med nybilspriset för årsmodellen menas det av RSV fastställda s.k. "listpriset", vanligtvis priset då årsmodellen introduceras. Om ett introduktionspris ändras efter kort tid bör även listpriset justeras. Den s.k. spärregeln justeras på så sätt att bilförmånens värde inte får överstiga 40 % eller understiga 32 % av nybilspriset för årsmodellen.

Bilförmånens värde skall beräknas på grundval av 0,7 i stället för 0,8 basbelopp med hänsyn dels till att det s.k. fribeloppet på 20 000 kronor tagits bort och dels till att bilförmånsvärdet skall beräknas på grundval av nybilspriset för årsmodellen i stället för nybilspriset i slutet av året före beskattningsåret.

Nuvarande *andra stycket* som reglerade värderingen av förmånen när bilförmånens årsmodell är äldre än tre år har upphävts. Reglerna i första stycket blir gällande även för dessa årsmodeller.

I *nya andra stycket* regleras värderingen av bilförmån när förmånsbilens årsmodell är sex år eller äldre. Förslaget har kommenterats i allmänmotiveringen avsnitt 4.11.3.

I *nya tredje stycket* anges att kostnaden för extrautrustning skall läggas till det i första och andra styckena angivna nybilspriset. Det s.k. fribeloppet på 20 000 kr har avskaffats.

I ett *nytt sjätte stycke* fastslås att skatteplikt inte föreligger om bilförmånen endast åtnjuts i ringa omfattning. Med ringa omfattning avses ett fåtal tillfällen per år och en sammanlagd körsträcka på högst 100 mil.

punkt 4

I *andra stycket* har en särskild jämningsgrund införts för personbilar som har karaktär av arbetsredskap och när tjänstekörningen är omfattande. Förslaget har kommenterats i allmänmotiveringen avsnitt 4.11.6.

till 48 §

punkt 1

I *första och fjärde styckena* har viss utländsk pension jämförts med folkpension respektive pension. Skälen härför har utförligt motiverats i den allmänna motiveringen i avsnitt 6.1.

till 54 §

punkt 3

Genom den tillagda meningen i första stycket görs regeln tillämplig beträffande anställd hos svenska staten, svensk kommun, svensk landstingskommun eller svensk församling då fråga är om tjänsteexport. Sådan anställd som önskar få tillämpning av ettårsregeln får genom att inge redogörelse från arbetsgivaren styrka att fråga är om tjänsteexport. Redogörelsen bör omfatta uppgifter om projektets syfte, omfattning och finansiering och även innehålla uppgift om förekomsten av proceduravtal eller annan anledning till att inkomsten i fråga inte har beskattats i verksamhetsstaten.

8 §

Styckeindelningen i punkt 2 av anvisningarna till 42 § KL ändras på så sätt att det nuvarande tredje stycket blir andra stycket. En följdändring görs i paragrafens *andra stycke*.

I paragrafens *tredje stycke* görs två ändringar. För det första görs en ändring i lagtexten när det gäller värderingen av förmån av bostad som är belägen här i riket och som inte är semesterbostad. I stycket anges att värdet av sådan bostadsförmån skall bestämmas till det genomsnittliga värdet beräknat per kvadratmeter bostadsyta. Tidigare har det genomsnittliga värdet bestämts efter bostadslägenhetens antal rum. Genom att värdet skall beräknas efter hur stor en bostadslägenhet är kommer värdena att mera överensstämma med det faktiska hyresvärdet. Särskilt gäller det vid hyra av villa där rummen ofta är större än i en lägenhet. Bostadsytan framgår regelmässigt av hyreskontraktet för lägenheten. När det gäller villor finns uppgifter om boytan i beskeden rörande fastighetstaxeringen. Skattemyndigheten kan lämna nödvändiga upplysningar. Bostadsytan motsvaras i princip av det som vid fastighetstaxeringen kallas boutrymme. Viss ledning kan fås av den definition av boutrymme som ges i Svensk Standard SS 021051. Som boutrymme räknas i de flesta fall vardagsrum, allrum, sovrum, kök och liknande för vistelse avsedda utrymmen såsom arbetsrum, hobbyrum o.d samt utrymme inom en bostadsenhet för kommunikation mellan närliggande sådana boutrymmen. Vidare räknas till boutrymme bl.a. även i samma plan liggande utrymme för personlig hygien såsom bad- och duschrum, toalett, bastu, tvätttrum (tvättstuga) m.m., utrymme för klädförvaring och klädvård (annan än tvätt) och annat mindre förråd inom bostaden.

För det andra införs en schablonvärdering av reseförmån som utgår på grund av anställning eller särskilt uppdrag inom rese- eller trafikbranschen. Härvid införs en särskild regel för flygresor. Dessa skall värderas till det schablonmässigt bestämda genomsnittliga lägsta priset för en resa inom en viss zon resp. mellan vissa zoner. Vid bestämmandet av genomsnittligt lägsta pris för en resa bör även tur och returpris beaktas. Vid indelning av världen i resezoner bör en zon bestå av ett område som är väsentligen enhetligt i fråga om resestruktur och priser. En indelning av världen bör därför göras i sex zoner. Dessa kan lämpligen bestå av Norden, Övriga Europa och utomeuropeiska Medelhavsländer, Nordamerika och Mellanamerika, Främre Asien och Afrika (utom Medelhavsländerna), Bortre Asien/Fjärran Östern och slutligen en zon bestående av Sydamerika och Övriga världen. Med en resa i detta sammanhang avses normalt en enkel resa mellan två orter. Gör resenären uppehåll på en ort anses normalt en ny resa påbörjad. Har resenären inte kommit med en viss flygtur utan i stället valt att resa en omväg, med ett eller flera flygbyten, skall som huvudregel resan mellan varje byte anses som en ny resa.

Om de vanligaste förekommande resrutterna mellan två orter innefattar byte av flyg en eller flera gånger, bör dock endast en resa anses ha företagits. Priset för en sådan resa bör då bestämmas till det genomsnittligt lägsta priset på allmänna marknaden för en resa från avreseorten till den därifrån längst bort belägna destinationsorten för resan. Om det på allmänna marknaden är vanligt förekommande att rundresebiljetter finns att köpa för resor i en viss zon eller i vissa zoner som tillåter uppehåll på en eller flera orter, får priset för denna resa bestämmas till lägsta genomsnittliga pris på allmänna marknaden för en sådan rundresa. En rundresa som värderas enligt vad nu sagts skall anses som en resa.

För det fall en resa varit förenad med sådana standby-villkor som anges i lagrummet skall också en schablonvärdering göras. För flygresor innebär det, i de fall resan varit förenad med sådana villkor, att det schablonmässigt bestämda genomsnittliga lägsta priset på allmänna marknaden skall reduceras med 50 %. För andra typer av reseförmåner som varit förenade med standby-villkor gäller att det billigaste priset som en sådan bokningsbar resa kan köpas för på allmänna marknaden skall vara utgångspunkten för värderingen. Detta värde skall sedan reduceras med 50 %. Den resa som härvid avses är den som den skattskyldige faktiskt företar.

10 §

Dispensregeln i dess nuvarande lydelse i *första stycket* slopas.

Vad som skall gälla för ersättning för ökade levnadskostnader som lämnas vid sådan tjänsteresa som pågått på en och samma ort under längre tid än tre månader regleras i stället i *andra stycket*. Även i dessa fall skall preliminär A-skatt beräknas på ersättningarna endast till den del de överstiger de schablonbelopp som anges i punkt 3 a av anvisning-arna till 33 § KL. Detta gäller dock längst i två år. För att preliminär skatt inte skall behöva beräknas på ersättning som utgår vid tjänsteresa för längre tid än två år på en och samma ort krävs beslut från skattemyndigheten. Tvåårsperioden beräknas från tjänsteresans början. Det bör påpekas att de nu nämnda reglerna gäller även vid utrikes tjänsteresa. Detta är i och för sig en nyhet, men det beror inte på de ändringar som har gjorts i denna paragraf, utan på de ändringar som har gjorts i punkt 3 och 3 a av anvisningarna till 33 § KL.

Ytterligare en nyhet införs i *femte stycket*. Under punkt i anges att avdrag för preliminär skatt inte skall göras för förmån av fri resa inom riket i samband med tillträdande och frånträdande av anställning eller uppdrag eller för ersättning för kostnad för sådan resa. De resor som avses är alltså den första och den sista resan i samband med en anställning eller ett uppdrag. Dagliga resor mellan bostad och arbetsplats eller hemresor (pendlingsresor) hänförs alltså inte till denna kategori.

Har en arbetstagares kostnader beräknats enligt bestämmelserna i 11 § tredje stycket kan det i vissa fall medföra att arbetstagarens preliminära skatt blir för låg. Detta gäller t.ex. om det vid taxeringen visar sig att arbetstagaren har haft lägre kostnader än vad skattemyndigheten räknat med då den fattade sitt beslut om hur kostnaderna skulle beräknas. Det kan också vara så att arbetstagaren inte tänker på att arbetsgivaren gör ett högre kostnadsavdrag och därför räknat med att den preliminära skatten kommer att bli för hög. Med hänsyn till detta och att det kan gälla mycket stora belopp har i *tredje stycket* tagits in en bestämmelse om att arbetsgivaren skall underrätta arbetstagaren om att kostnadsavdrag har beräknats enligt tredje stycket.

8.3 Lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter

3 kap.

7 §

Styckeindelningen i punkt 2 av anvisningarna till 42 § KL ändras på så sätt att det nuvarande tredje stycket blir andra stycket. En följdändring görs i *första stycket*. Vidare ändras *första stycket* på så sätt att det endast är bostadsförmån här i riket som inte är semesterbostad som skall värderas enligt reglerna i 8 § UBL. Förmån av bostad i utlandet skall alltså värderas till marknadsvärdet enligt reglerna i KL. Även reseförmån skall i vissa fall värderas enligt reglerna i 8 § UBL.

9 §

I *andra stycket* införs skyldighet att i kontrolluppgift ange om ersättning utgått för ökade levnadskostnader vid en eller flera tjänsteresor, med övernattnings utom den vanliga verksamhetsorten, som omfattat en sammanhängande period av mer än tre månader. Även om en tjänsteresa som pågår under längre tid än tre månader har inneburit att förrättning inte har ägt rum på en och samma ort i mer än tre månader skall sådan uppgift lämnas i kontrolluppgift. Sådan uppgift skall lämnas för utrikes resp. inrikes förrättning var för sig. Endagstraktamenten omfattas inte av bestämmelsen. Uppgiftsskyldigheten ersätter till viss del det tidigare dispensförfarandet i 10 § första stycket UBL. Eftersom den nuvarande dispensregeln slopas behövs denna uppgift från kontrollsynpunkt.

I *tredje stycket* skall hänvisningen till 5 § första stycket 4 rätteligen vara 5 § första stycket 3.

8.4 Lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare

Prop. 1993/94:90

5 §

En följdändring görs i *andra stycket* eftersom styckeindelningen i punkt 2 av anvisningarna till 42 § KL ändras.

Jämkning skall kunna ske om bostadsförmånsvärdet enligt 8 § tredje stycket UBL avviker med mer än 10 % från det värde som bestäms enligt reglerna i KL.

Motsvarande skall gälla om reseförmånsvärdet enligt 8 § tredje stycket UBL avviker med mer än 10 % från det värde som bestäms enligt reglerna i KL.

31 §

I samband med den s.k. F-skattereformen (prop. 1991/92:112, bet. 1991/92:SkU29, rskr. 1991/92:292, SFS 1992:680 m.fl.) gjordes vissa ändringar i USAL. Bl.a. föreskrevs att dåvarande 21 och 22 §§ skulle betecknas 15 och 19 §§ samt att en ny 22 e § skulle införas. Då borde också en följdändring ha gjorts i förevarande paragraf. Detta görs nu.

8.5 Lagen om avdrag för kostnader för bilresor till och från arbetsplatsen vid 1995 års taxering

Förslaget har kommenterats i den allmänna motiveringen avsnitt 4.2.

8.6 Lagen om beräkning av beskattningsbar förvärvsinkomst vid taxering till statlig inkomstskatt och statlig inkomstskatt på förvärvsinkomster vid 1995 och 1996 års taxering

Förslaget har kommenterats i den allmänna motiveringen avsnitt 5.

8.7 Lagen (1959:551) om beräkning av pensionsgrundande inkomst enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring

4 §

Ändringen i tredje stycket föranleds av att 33 § 2 mom. KL ändrats (prop. 1991/92:150, bet. 1991/92:FiU30, rskr. 1991/92:350). Schablonavdraget i inkomstslaget tjänst har slopats och ersatts med regler om begränsad avdragsrätt.

I förenklingssyfte har beloppet 1 000 kr valts som kostnadsgräns (jfr. prop. 1959:100 s. 87). Beloppet överensstämmer också med det i 33 § 2 mom. KL som avser övriga kostnader.

17 a §

Redare eller sjömän som skall erlägga mot underlåtet skatteavdrag svarande belopp är skyldig att erlägga dröjsmålsavgift enligt 14 § 2 mom. Som förfallodag räknas då den dag då beloppet skulle betalats om skatteavdrag gjorts. Om skattebeloppet skulle ha betalats in i flera poster skall dröjsmålsavgiften enligt nuvarande regler beräknas avseende varje post för sig. Detta har medfört administrativa problem för skattemyndigheten. Ändringen innebär att om skattebeloppet skulle ha betalats in i flera poster är det förfallodagen för den sista posten som är utgångspunkten för beräkning av dröjsmålsavgiften.

Efter remiss har yttranden över betänkandet avgetts av Riksförsäkringsverket, Riksskatteverket, Svea Hovrätt, Kammarrätten i Stockholm, Kammarrätten i Jönköping, Länsrätten i Stockholms län, Länsrätten i Kronobergs län, Statens Arbetsgivarverk, Riksrevisionsverket, Centralorganisationen SACO, Föreningen Auktoriserade Revisorer FAR, Företagarnas Riksorganisation, Landsorganisationen i Sverige, Svenska Arbetsgivareföreningen, Svenska Bankföreningen, Sveriges Försäkringsförbund, Svenska Kommunförbundet, Svenska Revisorsamfundet SRS, Industriförbundet, Tjänstemännens Centralorganisation, Sveriges Handelsagents Förbund, SAS, Byggtreprenörerna, Sveriges Reservofficersförbund SROF, Överbefälhavaren, Grossistförbundet Svensk Handel, Svenska Lokaltrafikföreningen samt Trafik- och Klimatkommittén.

Remissyttranden har dessutom inkommit från Kooperativa Förbundet, Aktiebolaget Gamble & Gamble, Statsanställdas Förbund, Resax Användarförening, International Air Transport Association IATA, Motormännens Riksförbund, Länsstyrelsen i Kalmar län, Länsstyrelsen i Jämtlands län, Svenska Pilotföreningen SPF, Svenska Rese- och Turistindustrins Samarbetsorganisation, RTP Riksförbundet för Trafik- och Polioskadade, Förbundet Sveriges Handelsrepresentanter, Board of Airline Representatives in Sweden, SJ, Bilindustriföreningen, Svenska Vägföreningen, Stockholms Handelskammare, Motorförarnas Helykterhetsförbund, De Handikappades Riksförbund, ST Statstjänstemannaförbundet samt Motorklubben Handikap.

Efter remiss har yttranden över promemorian avgetts av Riksförsäkringsverket, Riksskatteverket, Svea Hovrätt, Kammarrätten i Stockholm, Kammarrätten i Jönköping, Länsrätten i Stockholms län, Länsrätten i Kronobergs län, Statens arbetsgivarverk, Statskontoret, Riksrevisionsverket, Centralorganisationen SACO, Föreningen Auktoriserade Revisorer FAR, Företagarnas Riksorganisation, Landsorganisationen i Sverige, Svenska Arbetsgivareföreningen, Svenska Bankföreningen, Sveriges Försäkringsförbund, Svenska Revisorsamfundet SRS, Industriförbundet, Tjänstemännens Centralorganisation, Sveriges Handelsagenters Förbund, SAS, Byggentreprenörerna, Referensgruppen - Utredning av beskattningsregler och milersättning, Trafik- och Klimatkommittén, Företags-ekonomiska Institutionen vid Handelshögskolan i Stockholm, Grossistförbundet Svensk Handel, SJ, Statens Naturvårdsverk, Bilindustriföreningen, Vägverket, Väg- och transportforskningsinstitutet samt Bankinstitutens Arbetsgivareorganisation BAO.

Remissyttranden har dessutom inkommit från Svenska Taxiförbundet, FRIA TAXI Riksförbund AB, Motormännens Riksförbund, Naturskyddsföreningen, Volvo Personvagnar AB och Saab Automobile AB, Förbundet Sveriges Handelsrepresentanter, Motorbranschens Riksförbund, FUD Företagens Uppgiftslämnardelegation, Svensk Industrieförening, Svenska Vägföreningen, Sveriges Köpmannaförbund, Stockholms Handelskammare, Motormännens Helykterhetsförbund, Transportforskningsberedningen samt Konsumentverket.

2.1 Förslag till Lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370)

Prop. 1993/94:90
Bilaga 3

Härigenom föreskrivs att 19 §, 32 § 3 e, 3 f och 4 mom., 42 §, punkterna 3 och 3 b av anvisningarna till 32 §, punkterna 3, 3 a och 4 av anvisningarna till 33 § och punkterna 2 och 4 av anvisningarna till 42 § kommunalskattelagen (1928:370) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

19 §¹

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 jämligt 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, 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;

stipendier för mottagarens utbildning;

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 (1992:1068) om introduktionsersättning för flyktingar och vissa andra utlänningar;

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, särskilt pensionstillägg enligt lagen (1990:773) om särskilt pensionstillägg till folkpension för långvarig vård av ett sjukt eller handikappat barn samt hemsjukvårdsbidrag och hem-

vårdsbidrag, som utges 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;

förmån av fri resa till eller från anställningsintervju eller kostnadsersättning för sådan resa till den del förmånen eller ersättningen avser resa inom riket och såvitt gäller ersättningen till den del den inte överstiger faktiska resekostnader och vid körning med egen bil inte överstiger det avdrag som medges för kostnader för resor med egen bil enligt den schablon som anges i punkt 4 av anvisningarna till 33 §;

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 uppbördsla-

gen (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 in-skrivningsmyndigheter, 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.)

32 §

3 e mom.² Som intäkt tas inte upp personalvårdsförmåner. Härmed 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 personalvårdsförmån räknas dock inte

1. förmåner som den anställde får byta ut mot kontant ersättning,

2. förmåner som inte riktar sig till hela personalen samt

3. andra förmåner som den anställde får åtnjuta utanför arbetsgivarens arbetsplatser mot betalning med kupong eller annat motsvarande betalningssystem.

3 f mom.³ Även om det inte följer av 3 d *eller* 3 e mom. tas som intäkt inte upp sådan rabatt eller liknande förmån som transportföretag enligt internationellt vedertagen praxis utger för visad kundtrohet vid utrikes flygresor och som slutligt tillfaller en arbetstagare eller uppdragstagare på grund av hans egenskap av resenär.

3 e mom. Som intäkt tas inte upp personalvårdsförmåner. Härmed avses förmåner *av mindre värde* som inte är *en* direkt *ersättning* för utfört arbete utan avser enklare åtgärder 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 personalvårdsförmån räknas dock inte

1. *rabatter*,

2. förmåner som den anställde får byta ut mot kontant ersättning,

3. förmåner som inte riktar sig till hela personalen samt

4. andra förmåner som den anställde får åtnjuta utanför arbetsgivarens arbetsplatser mot betalning med kupong eller annat motsvarande betalningssystem.

3 f mom. *Som intäkt tas inte upp sedvanliga rabatter vid inköp av varor och tjänster som ingår i arbetsgivarens ordinarie utbud eller i annat företags ordinarie utbud om företaget är närstående arbetsgivarens företag och varorna eller tjänsterna har ett nära samband med arbetsgivarens verksamhet. Vad som sagts nu gäller dock inte om rabatten är en direkt er-*

sättning för utfört arbete eller utgår på sätt som anges i 32 § 3 e mom. andra stycket 2-4. Även om det inte följer av 3 d mom. tas som intäkt inte upp sådan rabatt eller liknande förmån som transportföretag enligt internationellt vedertagen praxis utger för visad kundtrohet vid utrikes flygresor och som slutligt tillfaller en arbetstagare eller uppdragstagare på grund av hans egenskap av rese- när. Har skattskyldig på grund av anställning eller särskilt uppdrag inom rese- eller trafikbranschen under beskattningsåret åtnjutit förmån av fria eller delvis fria resor, skall värdet av den första resan tur och retur inte tas upp som intäkt.

4 mom.⁴ Har skattskyldig på grund av byte av verksamhetsort flyttat till ny bostadsort och fått särskild ersättning av sin arbetsgivare eller av allmänna medel för flyttningskostnaden, skall ersättningen tas upp som intäkt *endast till den del ersättningen utgått med väsentligt högre belopp än som gäller för befattningshavare i statlig tjänst.*

4 mom. Har skattskyldig på grund av byte av verksamhetsort flyttat till ny bostadsort och fått särskild ersättning av sin arbetsgivare eller av allmänna medel för flyttningskostnaden skall ersättningen *inte* tas upp som intäkt *om inte annat följer av andra stycket. Som flyttningskostnad räknas kostnader för emballering, packning, transport och uppackning av den skattskyldiges och hans familjs bo-hag och övrigt lösöre samt transport av den skattskyldige och hans familj från den gamla till den nya bostadsorten och andra liknande kostnader för flyttningen. Som flyttningskostnad räknas exempelvis inte kostnader för resor till och från arbetsplatsen, hemresor, dubbel bosättning eller förlust vid försäljning av bostad eller annan egendom.*

Omfattar ersättning för flyttningskostnad även ersättning för körning med egen bil skall ersättningen tas upp som intäkt till den del den överstiger det avdrag som medges för kostnader för resor med egen bil enligt den schablon som anges i punkt 4 av anvisningarna till 33 §.

42 §⁵

Värdet av *bostadsförmån* skall beräknas med ledning av i orten gällande hyrespris eller, om tillfälle till sådan jämförelse saknas, efter annan lämplig grund.

Värdet av *förmån av bostad som är belägen här i riket och som inte används som semesterbostad* skall beräknas med ledning av i orten gällande hyrespris eller, om tillfälle till sådan jämförelse saknas, efter annan lämplig grund.

Värdet av produkter, varor eller andra förmåner, som ingår i lön eller annan inkomst, beräknas till marknadsvärdet.

Bilförmån och kostförmån värderas enligt särskilda grunder som anges i anvisningarna.

(Se vidare anvisningarna.)

Anvisningar

till 32 §

3.⁶ 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 övernattningsen 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 tryggnad av arbetstagares pension genom avsättning eller pensionsförsäkring utgör inte skattepliktig intäkt för den anställde. Förmån av fri försäkring avseende reseskydd under tjänsteresa är inte heller skattepliktig.

3. Såsom intäkt av tjänst skall *upptas*, 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 *upptas* exempelvis värdet av fri kost och fria resor *samt* skatter, försäkringar o.d., som arbetsgivaren betalat för den anställdes räkning eller som den anställde annars *åtnjutit* 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 övernattningsdär under tjänsteresa, allt under förutsättning att kosten obligatoriskt ingår i priset för transporten eller övernattningsdär 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 tryggnads- och arbetsstyggnadsavgifter genom avsättning eller pensionsförsäkring utgör inte skattepliktig intäkt för den anställde. 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 tjänsteinnehavare i tjänsten åliggande representationskyldighet större än som skäligen kan anses erforderligt för en person i motsvarande ställning men utan särskild, med tjänsten förenad representationskyldighet, 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 tjänsteinnehavarens och hans familjs behov. Har tjänsteinnehavare fått utgiva ersättning för bostadsförmån, skall givetvis bostadens uppskattade värde därmed minskas.

3 b.⁷ Som exempel på personalvårdsförmåner enligt 32 § 3 e mom. första stycket kan följande nämnas:

förfriskningar och annan enklare förtäring i samband med arbetet som inte kan anses som måltid,

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,

möjlighet till enklare slag av motion och annan friskvård om den utövas inom en anläggning som regelbundet disponeras av arbetsgivaren eller en till arbetsgivaren anknuten personalstiftelse,

den utövas enligt abonnemang som tecknats av arbetsgivaren och betalas direkt av denne till anläggningens innehavare,
den är av kollektiv natur eller
den i andra fall i ringa omfattning utövas av den anställda.

till 33 §

3.⁸ 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 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.

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. *För reservofficerare skall bostaden 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 med ett belopp per dag som motsvarar 0,5 procent av det för beskattningsåret gällande basbeloppet enligt 1 kap. 6 § lagen

Har arbetsgivare för förrättning inom riket utgivit ersättning för att täcka kostnadsökningen för måltider och småutgifter (dagtraktamente) och visar den skattskyldige inte större kostnadsökning, 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.

(1962:381) om allmänna försäkring avrundat till närmast tiotal kronor (helt maximibelopp) och för halv dag med högst ett halvt maximibelopp. Helt maximibelopp avser kostnadsökning för måltider och småutgifter under varje hel dag som har tagits i anspråk för resan.

Har arbetsgivare för förrättning utom riket utgivit dagtraktamente, och visar den skattskyldige inte större kostnadsökning, medges avdrag med belopp motsvarande den uppburna ersättningen, dock högst med belopp per dag som kan anses motsvara den normala ökningen i levnadskostnaderna under en dag i respektive förrättningsland (helt normalbelopp) och för halv dag med högst ett halvt normalbelopp. Helt normalbelopp avser kostnadsökning för frukost, för lunch och middag bestående av en rätt på restaurang av normal standard samt för småutgifter under varje hel dag som har tagits i anspråk för resan. Föreligger särskilda skäl får normalbeloppet avse kostnadsökning för måltider på restaurang av bättre standard. Uppehåller sig den anställde under tjänsteresa samma dag i mer än ett land medges avdrag med normalbeloppet för det land där han har uppehållit sig den längsta tiden av dagen (06.00 - 24.00).

Som hel dag anses även avresedag om resan påbörjats före kl. 12.00 och hemkomstdag om resan avslutats efter kl. 19.00. Som halv dag anses avresedag om resan påbörjats kl. 12.00 eller senare och hemkomstdag om resan har avslutats kl. 19.00 eller tidigare.

Vill skattskyldig visa att kostnadsökningen under förrättning

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 som *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 (nattractamente). Detta avdrag får dock inte överstiga ett halvt maximibelopp per natt.

som varit förenad med övernattning inom riket i en och samma anställning varit större än avdrag som beräknats i enlighet med vad som sägs i fjärde stycket, skall utredningen avse hans samtliga förrättningar i nämnda anställning under beskattningsåret. Vill skattskyldig visa att kostnadsökningen under förrättning som varit förenad med övernattning på utrikes ort i en och samma anställning varit större än avdrag som beräknats enligt femte stycket, får kostnadsökningen beräknas för varje förrättning för sig.

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 vid förrättning inom riket enligt schablon med ett halvt maximibelopp och vid förrättning utom riket enligt schablon med ett halvt normalbelopp per dag.

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

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 till-

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 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.⁹ 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

handahållits på allmänna transportmedel vid tjänsteresa och som inte utgör skattepliktig intäkt.

När arbete utom den vanliga verksamhetsorten varit förlagt till en och samma ort 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.

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 alltjämt upp-bär 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.

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 *niende* 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 alltjämt uppbär kostnadsersättning från arbetsgivaren *när arbetsorten är belägen inom riket* till 70 procent av helt maximibelopp *och när arbetsorten är belägen utom riket* till 70 procent av helt normalbelopp per dag,

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

är belägen utom riket till 30 procent av helt normalbelopp 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.

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

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

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

Har den skattskyldige vid resorna haft kostnader för väg-, bro- eller färjeavgift medges avdrag för den faktiska kostnaden.

Skattskyldig som haft kostnader för resa inom riket i samband med tillträdande eller frånträdande av anställning eller uppdrag har rätt till skäligt avdrag för kostnaderna. Härvid gäller vad som sägs i punkt 3 b andra stycket.

Den som är skattskyldig för förmån av fri eller delvis fri bil medges dock inte avdrag för kostnader för resor som avses i första stycket, om han företagit resorna med

Den som är skattskyldig för förmån av fri eller delvis fri bil medges dock inte avdrag för *andra* kostnader *än sådana som avses i fjärde stycket* för resor som avses

bil under den tid förmånen åtnjuts.

i första stycket, om han har förtagit resorna med bil under den tid förmånen åtnjuts.

till 42 §

2.¹¹ Värdet av bilförmån skall för helt år bestämmas till 0,8 basbelopp med tillägg av 20 procent av nybilspriset i slutet av året före beskattningsåret för senaste årsmodell av förmånsbilen eller - om bilmodellen då inte saluförs - till 0,8 basbelopp med tillägg av 20 procent av ett uppskattat nybilspris, baserat på nybilspriset för motsvarande modeller. Värdet får dock inte överstiga 42 procent eller understiga 35 procent av nybilspriset.

Är förmånsbilens årsmodell äldre än tre år skall förmånens värde nedsättas till 85 procent av det värde som framkommer vid en beräkning enligt första stycket.

Är förmånsbilens årsmodell sex år eller äldre skall värdet av förmånen nedsättas till 85 procent av det värde som framkommer vid en beräkning enligt första stycket men som grundar sig på ett uppskattat nybilspris, baserat på 85 procent av nybilspriset i slutet av året före beskattningsåret för de vanligast förekommande bilarna. På den skattskyldiges begäran skall förmånsvärdet bestämmas enligt andra stycket, om sådant nybilspris som avses i första stycket kan beräknas för förmånsbilen.

Vid beräkningen av förmånsvärdet enligt första-tredje styckena skall till det angivna nybilspriset i förekommande fall läggas anskaffningskostnaden för extrautrustning i den mån den överstiger 20 000 kr.

Om den skattskyldige bekostar allt drivmedel för det privata nyttjandet av förmånsbilen skall förmånsvärdet nedsättas med en femtedel.

Om den skattskyldige åtnjuter förmånen endast under en del av året skall förmånsvärdet beräknat enligt första-femte styckena sättas

2. Värdet av bilförmån skall för helt år bestämmas till 0,7 basbelopp med tillägg av 20 procent av nybilspriset för årsmodellåret. Värdet får dock inte överstiga 40 procent eller understiga 32 procent av nybilspriset för årsmodellåret.

Är förmånsbilens årsmodell sex år eller äldre skall förmånsvärdet beräknas på ett belopp som utgör 70 procent av ett uppskattat nybilspris i slutet av året före beskattningsåret för de vanligast förekommande bilarna ägda av juridiska personer. På den skattskyldiges begäran skall förmånsvärdet bestämmas enligt första stycket, om sådant nybilspris som avses i första stycket kan beräknas för förmånsbilen.

Vid beräkningen av förmånsvärdet enligt första och andra styckena skall till det angivna nybilspriset i förekommande fall läggas anskaffningskostnaden för extrautrustning.

Om den skattskyldige åtnjuter förmånen endast under en del av året skall förmånsvärdet beräknat enligt första-fjärde styckena sättas

ned med en tolfedel för varje hel kalendermånad som han inte har åtnjutit förmånen.

ned med en tolfedel för varje hel kalendermånad som han inte har åtnjutit förmånen.

Om bilförmån endast åtnjutits i ringa omfattning skall förmånen inte tas upp till beskattning.

4.¹² Om den skattskyldige utger ersättning för en förmån skall förmånsvärdet, beräknat enligt punkterna 2 och 3, sättas ned med ersättningens belopp.

Värdet av bilförmån och förmån av fri kost, beräknat enligt punkterna 2 och 3 får jämkas uppåt eller nedåt, om det finns synnerliga skäl.

Värdet av bilförmån och förmån av fri kost, beräknat enligt punkterna 2 och 3 får jämkas uppåt eller nedåt, om det finns synnerliga skäl. *Synnerliga skäl får beträffande bilförmån anses föreligga om bilen används som arbetsredskap eller om tjänstekörningen är omfattande eller om eljest synnerliga skäl finns.*

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 1994 och tillämpas första gången vid 1995 års taxering.

2. Vad som sägs i punkt 3 femte stycket av anvisningarna till 33 § om bestämmandet av normalbeloppets storlek för hel dag skall dock gälla först i fråga om kalenderåret 1995 och tillämpas första gången vid 1996 års taxering. För kalenderåret 1994 skall normalbeloppets storlek för hel dag bestämmas till 70 procent av det belopp som kan anses motsvara största normala ökning i levnadskostnaden i respektive förrättningsland.

¹ Senaste lydelse 1993:359.

² Senaste lydelse 1990:650.

³ Senaste lydelse 1991:1866.

⁴ Senaste lydelse 1990:650.

⁵ Senaste lydelse 1990:650.

⁶ Senaste lydelse 1992:1596.

⁷ Senaste lydelse 1991:592.

⁸ Senaste lydelse 1992:1596.

⁹ Senaste lydelse 1992:1596.

¹⁰ Senaste lydelse 1986:1199.

¹¹ Senaste lydelse 1990:650.

¹² Senaste lydelse 1987:1303.

2.2 Förslag till Lag om ändring i uppbördslagen (1953:272)

Prop. 1993/94:90
Bilaga 3

Härigenom föreskrivs att 8 och 10 §§ uppbördslagen (1953:272)¹ skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

8 §²

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 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 bilförmån skall beräknas enligt punkt 2 av anvisningarna till 42 § kommunalskattelagen (1928:370). *Andra* 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 *beräknat per kvadratmeter bostadsyta* 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. *Vid värdering av förmån av fri eller delvis fri resa som utgår på grund av anställning eller särskilt uppdrag inom rese- eller trafikbranschen skall följande iaktas. För flygresor skall världen indelas i zoner som är väsentligen enhetliga i fråga om resestruktur och priser. Förmånsvärdet av en fri eller delvis fri flygresa skall bestämmas till det genomsnittliga*

lägsta priset för bokningsbara resor på allmänna marknaden inom zonen respektive mellan zonerna. Har för resan gällt som villkor att den får företas endast under förutsättning att det vid resans avgång finns osålda platser kvar och har på grund härav förelegat en påtaglig risk för att resan inte kan genomföras enligt planerna skall resan anses ha ett värde motsvarande lägsta priset för resan om den varit bokningsbar och i fråga om flygresor lägsta genomsnittliga priset på marknaden, efter avdrag med 50 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.

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.

10 §³

Preliminär A-skatt skall beräknas på ersättningar för ökade levnads-kostnader som lämnas vid sådan tjänsteresa inom riket som avses i punkt 3 av anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen (1928:370) endast till den del ersättningarna överstiger de schablonbelopp som anges i nämnda lagrum eller, såvitt gäller kostnad för logi, den faktiska utgiften. På ansökan av den som betalar ut ersättning får skattemyndigheten besluta att i den mån tjänsteresa varar mer än tre månader motsvarande skall gälla till den del ersättningarna inte överstiger vad som anges i punkt 3 a av anvisningarna till nämnda paragraf.

På ersättning för ökade levnads-kostnader vid sådan tjänsteresa

Preliminär A-skatt skall beräknas på ersättningar för ökade levnads-kostnader, som lämnas vid sådan tjänsteresa som avses i punkt 3 av anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen (1928:370) och för vilken rätten till avdrag för kostnaderna vid mottagarens inkomst-taxering anges i nämnda punkt, endast till den del ersättningarna överstiger de schablonbelopp som anges i nämnda lagrum eller, såvitt gäller kostnad för logi, den faktiska utgiften.

På ersättning för ökade levnads-kostnader som lämnas vid sådan

utom riket som avses i punkt 3 sista stycket av anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen skall preliminär A-skatt beräknas endast till den del ersättningen överstiger avdragsgillt belopp enligt nämnda lagrum.

tjänsteresa för vilken rätten till avdrag för kostnaderna vid mottagarens inkomsttaxering anges i punkt 3 a av anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen skall preliminär A-skatt beräknas endast till den del ersättningarna överstiger de schablonbelopp som anges i nämnda lagrum. I den mån ersättning för ökade levnadskostnader under tjänsteresa utgår för längre tid än två år på en och samma ort skall dock preliminär A-skatt beräknas på hela ersättningen såvida inte skattemyndigheten på ansökan av den som betalar ut ersättningen beslutar att motsvarande skall gälla även för viss längre tid än två år.

I fråga om ersättning för resa med egen bil i tjänsten gäller att preliminär A-skatt beräknas på ersättningen endast till den del den överstiger det i punkt 3 c av anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen angivna beloppet.

Beträffande annan skattepliktig ersättning för kostnader som är förenade med tjänsten beräknas preliminär A-skatt endast om det är uppenbart att ersättningen avser kostnader som inte är avdragsgilla vid mottagarens inkomsttaxering eller att den överstiger avdragsgillt belopp. I sådant fall beräknas skatten på hela ersättningen respektive den del av ersättningen som överstiger det avdragsgilla beloppet.

Preliminär A-skatt skall inte utgå för:

- a) familjebidrag till den som tjänstgör inom totalförsvaret;
- b) ränta eller utdelning som tillkommer en annan juridisk person än svenskt dödsbo eller en fysisk person som inte är bosatt i Sverige;
- c) ränta eller utdelning som enligt dubbelbeskattningsavtal är helt undantagen från beskattning i Sverige;
- d) ränta på förfogarkonto som avses i 3 kap. 57 § lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter, om räntan inte uppgår till 1 000 kronor;
- e) ränta på konto för klientmedel;
- f) ränta som ingår i belopp som redovisats enligt 3 kap. 22 § sista stycket lagen om självdeklaration och kontrolluppgifter;
- g) utdelning som avses i punkt 2 tredje stycket av anvisningarna till 22 § kommunalskattelagen eller 3 § 1 mom. tredje stycket lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt; eller
- h) ersättning till en och samma idrottsutövare från en sådan ideell förening som avses i 7 § 5 mom.

förening som avses i 7 § 5 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt och som har till huvudsakligt syfte att främja idrottslig verksamhet, om ersättningen från föreningen under året inte uppgått till ett halvt basbelopp enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring.

lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt och som har till huvudsakligt syfte att främja idrottslig verksamhet, om ersättningen från föreningen under året inte uppgått till ett halvt basbelopp enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring; eller

i) förmån av fri resa inom riket i samband med tillträdande eller frånträdande av anställning eller uppdrag eller ersättning för kostnad för sådan resa.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1994 och tillämpas första gången i fråga om preliminär skatt för år 1994.

¹ Lagen omtryckt 1991:97.

Senaste lydelse av lagens rubrik 1974:771.

² Senaste lydelse 1992:1599.

³ Senaste lydelse 1992:680.

2.3 Förslag till Lag om ändring i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter

Prop. 1993/94:90
Bilaga 3

Härigenom föreskrivs att 3 kap. 7 och 9 §§ lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 kap.

7 §¹

Värdet av förmåner som utgått i annat än pengar skall beräknas i enlighet med bestämmelserna i kommunalskattelagen (1928:370). Vid beräkning av värdet av bilförmån och kostförmån skall dock bestämmelserna i punkt 2 *tredje* stycket andra meningen och punkt 4 andra stycket av anvisningarna till 42 § nämnda lag tillämpas endast i enlighet med beslut av skattemyndigheten med stöd av 5 § andra stycket lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare. Värdet av annan bostadsförmån än förmån av semesterbostad skall beräknas i enlighet med bestämmelserna i 8 § tredje stycket uppbördslagen (1953:272).

Värdet av förmåner som utgått i annat än pengar skall beräknas i enlighet med bestämmelserna i kommunalskattelagen (1928:370). Vid beräkning av värdet av bilförmån och kostförmån skall dock bestämmelserna i punkt 2 *andra* stycket andra meningen och punkt 4 andra stycket av anvisningarna till 42 § nämnda lag tillämpas endast i enlighet med beslut av skattemyndigheten med stöd av 5 § andra stycket lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare. Värdet av annan bostadsförmån *här i riket* än förmån av semesterbostad skall beräknas i enlighet med bestämmelserna i 8 § tredje stycket uppbördslagen (1953:272). *Har reseförmån vid beräkning av preliminär skatt värderats enligt 8 § tredje stycket uppbördslagen skall detta värde anges i kontrolluppgiften.*

Om värdet av en förmån justerats enligt 5 § andra stycket lagen om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare skall anges att justering skett.

Det sammanlagda värdet av förmånerna skall anges särskilt för sig.

9 §²

I kontrolluppgiften skall det för varje belopp anges om arbetsgivaren skall betala arbetsgivaravgifter enligt lagen (1981:691) om socialavgifter.

Ersättning för ökade levnads-kostnader eller kostnader för resa med egen bil i tjänsten som enligt 10 § första-tredje styckena uppbördslagen (1953:272) skall ligga till grund för beräkning av preliminär A-skatt, skall i kontrolluppgift anges som lön, arvode eller motsvarande.

Ersättning för ökade levnads-kostnader eller kostnader för resa med egen bil i tjänsten som enligt 10 § första-tredje styckena uppbördslagen (1953:272) skall ligga till grund för beräkning av preliminär A-skatt, skall i kontrolluppgift anges som lön, arvode eller motsvarande. *Har ersättning för*

I kontrolluppgiften skall särskilt för sig tas upp det sammanlagda värdet av andra kostnadsersättningar än sådana som enligt 5 § 4 a-c skall uppges först efter föreläggande av skattemyndigheten. Dock skall ersättningen, då det är uppenbart att den avser kostnader som inte är avdragsgilla vid mottagarens inkomsttaxering eller att den överstiger avdragsgillt belopp, till denna del anges som lön, arvode eller motsvarande.

I kontrolluppgiften skall särskilt för sig tas upp sådant avdrag som har gjorts för preliminär A-skatt.

ökade levnadskostnader utgått under en och samma tjänsteresa för längre tid än 90 dagar under beskattningsåret skall det avseende inrikes respektive utrikes förrättning anges var för sig i kontrolluppgift.

I kontrolluppgiften skall särskilt för sig tas upp det sammanlagda värdet av andra kostnadsersättningar än sådana som enligt 5 § 3 a-c skall uppges först efter föreläggande av skattemyndigheten. Dock skall ersättningen, då det är uppenbart att den avser kostnader som inte är avdragsgilla vid mottagarens inkomsttaxering eller att den överstiger avdragsgillt belopp, till denna del anges som lön, arvode eller motsvarande.

I kontrolluppgiften skall särskilt för sig tas upp sådant avdrag som har gjorts för preliminär A-skatt.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1994 och tillämpas första gången vid 1995 års taxering.

¹ Senaste lydelse 1992:493.

² Senaste lydelse 1992:1659.

2.4 Förslag till Lag om ändring i lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare

Härigenom föreskrivs att 5 § lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare¹ skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

5 §²

Skattepliktiga förmåner skall tas upp till ett värde som bestäms i enlighet med 8 § första-fjärde styckena uppbördslagen (1953:272).

Om det föreligger fall som avses i punkt 4 andra stycket av anvisningarna till 42 § kommunalskattelagen (1928:370), eller sådant fall att den skattskyldige skulle kunna få förmånsvärdet bestämt med stöd av punkt 2 tredje stycket andra meningen av samma anvisningar, får skattemyndigheten på framställning av arbetsgivaren bestämma värdet av förmånen med hänsyn härtill. Arbetsgivaren skall underrätta arbetstagare som berörs av skattemyndighetens beslut.

Om det föreligger fall som avses i punkt 4 andra stycket av anvisningarna till 42 § kommunalskattelagen (1928:370), eller sådant fall att den skattskyldige skulle kunna få förmånsvärdet bestämt med stöd av punkt 2 andra stycket andra meningen av samma anvisningar, får skattemyndigheten på framställning av arbetsgivaren bestämma värdet av förmånen med hänsyn härtill. *Detsamma gäller om bostadsförmånsvärde som bestäms enligt 8 § tredje stycket uppbördslagen avviker med mer än 10 procent från det värde som följer av 42 § första stycket kommunalskattelagen eller om värde av reseförmån som bestäms enligt 8 § tredje stycket uppbördslagen avviker med mer än 10 procent från det värde som följer av 42 § andra stycket kommunalskattelagen.* Arbetsgivaren skall underrätta arbetstagare som berörs av skattemyndighetens beslut.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1994 och tillämpas på förmån som utges efter ikraftträdandet.

¹ Lagen omtryckt 1991:98.

² Senaste lydelse 1992:488.

2.5 Förslag till
Lag om avdrag för kostnader för bilresor till och från
arbetsplatsen vid 1995 års taxering

Prop. 1993/94:90
Bilaga 3

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 1995 års taxering medges, i stället för enligt schablon som anges i andra stycket nämnda anvisningspunkt, med 1 krona och 30 öre per kilometer.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1994.

2.6 Förslag till

Lag om beräkning av beskattningsbar förvärvsinkomst vid taxering till statlig inkomstskatt och statlig inkomstskatt på förvärvsinkomster vid 1995 och 1996 års taxeringar

1 § Vad som sägs i 8 § första stycket lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt gäller inte vid 1995 och 1996 års taxeringar.

Skattskyldig som vid taxering till kommunal inkomstskatt är berättigad till särskilt kommunalt grundavdrag enligt 48 § 4 mom. kommunal-skattelagen (1928:370) har rätt till särskilt statligt grundavdrag från den taxerade förvärvsinkomsten med belopp som motsvarar den del av det särskilda kommunala grundavdraget som överstiger kommunalt grundavdrag beräknat enligt 48 § 2 och 3 mom. kommunal-skattelagen.

2 § I stället för vad som anges i lagen (1992:1485) om beräkning av statlig inkomstskatt på förvärvsinkomst vid 1994 och 1995 års taxeringar skall i fråga om fysiska personer vid 1995 års taxering det fasta skattebeloppet på 100 kronor tas ut endast om den beskattningsbara inkomsten överstiger ett belopp motsvarande det grundavdrag som medges vid taxering till kommunal inkomstskatt enligt 48 § 2 och 3 mom. kommunal-skattelagen (1928:370).

I stället för vad som anges i 10 § andra stycket lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt skall i fråga om fysiska personer vid 1996 års taxering det fasta skattebeloppet på 100 kronor tas ut endast om den beskattningsbara inkomsten överstiger ett belopp motsvarande det grundavdrag som medges vid taxering till kommunal inkomstskatt enligt 48 § 2 och 3 mom. kommunal-skattelagen.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1994 och tillämpas första gången vid 1995 års taxering.

Utdrag ur protokoll vid sammanträde 1993-10-25

Närvarande: f.d. regeringsrådet Bengt Hamdahl, justitierådet Hans-Gunnar Solerud, regeringsrådet Anders Swartling.

Enligt en lagrådsremiss (finansdepartementet) den 14 oktober 1993 har regeringen beslutat inhämta Lagrådets yttrande över förslag till lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370), m.m.

Förslagen har inför Lagrådet föredragits av kammarrättsassessorerna Monica Dahlbom och Christina Westerling.

Förslagen föranleder följande yttrande av *Lagrådet*:

Lagrådet har underkastat lagtexten i förslagen till lagar om ändring i kommunalskattelagen (1928:370), uppbördslagen (1953:272), lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter och lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare viss omarbeting, som framgår av bilaga till detta protokoll. Lagrådets lagtextförslag kommenteras endast vad avser följande bestämmelser i kommunalskattelagen.

Punkt 3 av anvisningarna till 33 §

I *femte stycket* regleras de fall då dagtraktamente har utgått för förrättning utom riket. Sista meningen innehåller en föreskrift som klargör hur det högsta avdragsbeloppet skall bestämmas när den anställde under tjänsteresa samma dag uppehåller sig i mer än ett land. I det remitterade förslaget sägs att avdrag i det fallet skall medges "med normalbeloppet för det land där han har uppehållit sig den längsta tiden". Enligt vad som framkommit vid lagrådsföredragningen är avsikten att föreskriften skall bli tillämplig inte endast när valet står mellan två eller flera främmande länder utan även när Sverige är ett av de länder som berörs. Av denna anledning bör det i föreskriften användas uttrycket "normalbeloppet" ersättas med ett uttryck som omfattar också det vid inhemska tjänsteresor tillämpliga s.k. maximibeloppet. Lagrådet har i sitt författningsförslag använt uttrycket "det högsta beloppet för avdrag".

Punkt 4 av anvisningarna till 33 §

Denna anvisningspunkt innehåller två nya bestämmelser. Den ena ger rätt till avdrag för väg—, bro— och färjeavgifter, den andra reglerar avdragsrätten vid resor i samband med tillträdande eller frånträdande av en anställning (s.k. inställelseresor). I det remitterade förslaget har bestämmelserna placerats i nu nämnd ordning som *fjärde och femte styckena*. Vid lagrådsföredragningen har upplysts att den förstnämnda bestämmelsen är avsedd att bli tillämplig inte endast vid de i första—tredje styckena reglerade arbetsresorna utan också vid inställelseresorna. Lagrådet har

ansett att detta bör tydligare göras genom att bestämmelserna byter plats, vilket innebär att inställelseresorna regleras i det fjärde och avdragsrätten för vägavgifter m.m. i det femte stycket.

Punkt 2 av anvisningarna till 42 §

Första stycket innehåller huvudregeln för beräkning av värdet av bilförmån. Enligt det remitterade förslaget är det nybilspriset "för modellåret" som skall ligga till grund för beräkningen av det 20—procentiga tillägget. Av specialmotiveringen framgår att det är det s.k. listpriset som åsyftas. Vid lagrådsföredragningen har upplysts att detta pris normalt bestäms med ledning av prisuppgifter som är hänförliga till senare delen av året före modellåret. För att lagtexten inte skall ge intryck av att prisbestämningen tidsmässigt är bunden till de priser som tillämpas *under* själva modellåret föreslår Lagrådet att det relevanta priset beskrivs som nybilspriset "för årsmodellen".

I *andra stycket* finns särskilda värderingsregler för de fall då förmånsbilens årsmodell är sex år eller äldre. Enligt *första meningen* i det remitterade förslaget skall värdet i dessa fall beräknas "på" ett belopp som utgör 70 procent av ett på visst sätt uppskattat nybilspris. Den föreslagna lagtexten skulle kunna tolkas som att detta belopp skall träda i stället för det i första stycket angivna nybilspriset vid en värdering som i övrigt genomförs enligt det stycket. Detta torde dock inte vara avsikten. Lagrådet föreslår en omformulering av första meningen i syfte att ge tydligare uttryck åt den avsedda innebörden, nämligen att beloppet skall helt ersätta det värde som beräknas enligt första stycket. Vidare föreslås att det åsyftade nybilspriset beskrivs på ett sätt som ligger i linje med vad Lagrådet föreslagit i fråga om lydelsen av första stycket.

Genom *andra meningen* i stycket öppnas en möjlighet för den skattskyldige att begära att förmånsvärdet alltjämt skall beräknas enligt första stycket. Enligt det remitterade förslaget är denna möjlighet dock beroende av att "sådan nybilspris som avses i första stycket kan beräknas för förmånsbilen". Eftersom de nya reglerna i första stycket bygger på förutsättningen att det där avsedda nybilspriset alltid kan fastställas, är det citerade villkoret överflödigt och missvisande. Villkoret har därför uteslutits i Lagrådets förslag.

Förslag till lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370)

32 §

3 f mom.

Som intäkt tas inte upp sedvanliga rabatter vid inköp av varor och tjänster som ingår i arbetsgivarens ordinarie utbud eller i annat företags ordinarie utbud om företaget är närstående arbetsgivarens företag och varorna eller tjänsterna har ett nära samband med arbetsgivarens verksamhet. Vad som sagts nu gäller dock inte om rabatten är en direkt ersättning för utfört arbete eller utgår på sätt som anges i 32 § 3 e mom. andra stycket 2—4. Även om det inte följer av 3 d mom. tas som intäkt inte upp sådan rabatt eller liknande förmån som transportföretag enligt internationellt vedertagen praxis utger för visad kundtrohet vid utrikes flygresor och som slutligt tillfaller en arbetstagare eller uppdragstagare på grund av hans egenskap av resenär. Har skattskyldig på grund av anställning eller särskilt uppdrag inom rese— eller trafikbranschen under beskattningsåret åtnjutit förmån av fria eller delvis fria resor, skall förmånen av den första resan tur och retur inte tas upp som intäkt.

4 mom.

Har skattskyldig på grund av byte av verksamhetsort flyttat till ny bostadsort och fått särskild ersättning av sin arbetsgivare eller av allmänna medel för flyttningsekostnaden skall ersättningen inte tas upp som intäkt om inte annat följer av andra stycket. Som flyttningsekostnad räknas kostnader för emballering, packning, transport och uppackning av den skattskyldiges och hans familjs bohag och övrigt lösöre och transport av den skattskyldige och hans familj från den gamla till den nya bostadsorten samt liknande kostnader för flyttningen. Andra kostnader i samband med flyttningen såsom kostnader för resor till och från arbetsplatsen, hemresor, dubbel bosättning eller förlust vid försäljning av bostad eller annan egendom räknas inte som flyttningsekostnad.

Omfattar ersättning för flyttningsekostnad även ersättning för körning med egen bil skall sistnämnda ersättning tas upp som intäkt till den del den överstiger det avdrag som medges för kostnader för resor med egen bil enligt den schablon som anges i punkt 4 av anvisningarna till 33 §.

Anvisningar
till 33 §
3.

Har arbetsgivare för förrättning inom riket utgivit ersättning för att täcka kostnadsökningen för måltider och småutgifter (dagtraktamente) och visar den skattskyldige inte större kostnadsökning, medges avdrag med belopp motsvarande den uppburna ersättningen, dock för varje hel dag som tagits i anspråk för resan högst med ett belopp 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) och för varje halv dag högst med ett halvt maximibelopp.

Har arbetsgivare för förrättning utom riket utgivit dagtraktamente, och visar den skattskyldige inte större kostnadsökning, medges avdrag med belopp motsvarande den uppburna ersättningen, dock för varje hel dag som tagits i anspråk för resan högst med belopp som kan anses motsvara den normala ökningen i levnadskostnaderna under en dag i respektive förrättningsland (helt normalbelopp) och för varje halv dag högst med ett halvt normalbelopp. Helt normalbelopp avser kostnadsökning för frukost, för lunch och middag bestående av en rätt på restaurang av normal standard samt för småutgifter under varje hel dag som har tagits i anspråk för resan. Föreligger särskilda skäl får normalbeloppet avse kostnadsökning för måltider på restaurang av bättre standard. Uppehåller sig den anställda under tjänsteresa samma dag i mer än ett land bestäms det högsta beloppet för avdrag med hänsyn till det land där han har uppehållit sig den längsta tiden av dagen (06.00 — 24.00).

3 a.

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 nionde 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 alltjämt uppbär kostnadsersättning från arbetsgivaren, till per dag 70 procent av helt maximibelopp när arbetsorten är belägen inom riket och 70 procent av helt normalbelopp när arbetsorten är belägen utom riket,

2. för skattskyldig med arbetsort belägen inom riket som medges avdrag enligt första stycket, till ett halvt maximibelopp per dag under de första tre månaderna av bortovaron och till 30 procent av helt maximibelopp för tid därefter,

3. för skattskyldig med arbetsort belägen utom riket som medges avdrag enligt första stycket, till ett halvt normalbelopp per dag under de första tre månaderna av bortovaron och till 30 procent av helt normalbelopp för tid därefter,

4. för skattskyldig som medges avdrag enligt andra stycket, till ett belopp per dag som utgör 30 procent av maximibeloppet eller normalbeloppet.

4.

Skattskyldig som haft kostnader för resa inom riket i samband med tillträdande eller frånträdande av anställning eller uppdrag har rätt till skäligt avdrag för kostnaderna. Härvid gäller vad som sägs i punkt 3 b andra stycket.

Har den skattskyldige vid resorna haft kostnader för väg—, bro— eller färjeavgift medges avdrag för den faktiska kostnaden.

till 42 §

2. Värdet av bilförmån skall för helt år bestämmas till 0,7 basbelopp med tillägg av 20 procent av nybilspriset för årsmodellen. Värdet får dock inte överstiga 40 procent eller understiga 32 procent av nybilspriset för årsmodellen.

Är förmånsbilens årsmodell sex år eller äldre skall förmånsvärdet bestämmas till ett belopp som utgör 70 procent av ett uppskattat nybilspris för beskattningsårets årsmodell av de vanligaste förekommande bilarna ägda av juridiska personer i slutet av året före beskattningsåret. På den skattskyldiges begäran skall förmånsvärdet dock alltjämt bestämmas enligt första stycket.

4.

Om den skattskyldige utger ersättning för en förmån skall förmånsvärdet, beräknat enligt punkterna 2 och 3, sättas ned med ersättningens belopp.

Värdet av bilförmån och förmån av fri kost, beräknat enligt punkterna 2 och 3 får jämkas uppåt eller nedåt, om det finns synnerliga skäl. Som synnerliga skäl för jämkning nedåt av värdet av bilförmån anses att bilen används som arbetsredskap eller att tjänstekörningen är omfattande eller att andra sådana omständigheter föreligger.

~ ~ ~ ~ ~

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 1994 och tillämpas första gången vid 1995 års taxering.

Prop. 1993/94:90
Bilaga 4

2. Vad som sägs i punkt 3 femte stycket av anvisningarna till 33 § om bestämmandet av normalbeloppets storlek skall dock gälla först i fråga om kalenderåret 1995 och tillämpas första gången vid 1996 års taxering. För kalenderåret 1994 skall storleken av helt normalbelopp bestämmas till 70 procent av det belopp som kan anses motsvara största normala ökning i levnadskostnaden för en dag i respektive förrättningsland.

Förslag till lag om ändring i uppbördslagen (1953:272)

10 §

På ersättning för ökade levnadskostnader som lämnas vid sådan tjänsteresa för vilken rätten till avdrag för kostnaderna vid mottagarens inkomsttaxering anges i punkt 3 a av anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen skall preliminär A—skatt beräknas endast till den del ersättningarna överstiger de schablonbelopp som anges i nämnda lagrum. I den mån ersättning för ökade levnadskostnader under tjänsteresa utgår för längre tid än två år på en och samma ort skall dock preliminär A—skatt beräknas på hela ersättningen såvida inte skattemyndigheten på ansökan av den som betalar ut ersättningen beslutar att vad som sägs i första meningen i detta stycke skall gälla även för viss längre tid än två år.

Förslag till lag om ändring i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter

9 §

I kontrolluppgiften skall det för varje belopp anges om arbetsgivaren skall betala arbetsgivaravgifter enligt lagen (1981:691) om socialavgifter.

Ersättning för ökade levnadskostnader eller kostnader för resa med egen bil i tjänsten som enligt 10 § första—tredje styckena uppbördslagen (1953:272) skall ligga till grund för beräkning av preliminär A—skatt, skall i kontrolluppgift anges som lön, arvode eller motsvarande. Har ersättning för ökade levnadskostnader som enligt 10 § första och andra styckena uppbördslagen inte skall ligga till grund för beräkning av preliminär A—skatt utgått för en eller flera tjänsteresor som omfattat en sammanhängande period av mer än 90 dagar, skall detta anges i

kontrolluppgift som också skall innehålla upplysning om i vad mån fråga är om inrikes eller utrikes förrättning.

Prop. 1993/94:90
Bilaga 4

Förslag till lag om ändring i lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare

5 §

Skattepliktiga förmåner skall tas upp till ett värde som bestäms i enlighet med 8 § första—fjärde styckena uppbördslagen (1953:272).

Om det föreligger fall som avses i punkt 4 andra stycket av anvisningarna till 42 § kommunalskattelagen (1928:370), eller sådant fall att den skattskyldige skulle kunna få förmånsvärdet bestämt med stöd av punkt 2 andra stycket andra meningen av samma anvisningar, får skattemyndigheten på framställning av arbetsgivaren bestämma värdet av förmånen med hänsyn härtill. Motsvarande gäller om bostadsförmånsvärde som bestäms enligt 8 § tredje stycket uppbördslagen avviker med mer än 10 procent från det värde som följer av 42 § första stycket kommunalskattelagen eller om värde av reseförmån som bestäms enligt 8 § tredje stycket uppbördslagen avviker med mer än 10 procent från det värde som följer av 42 § andra stycket kommunalskattelagen. Arbetsgivaren skall underrätta arbetstagare som berörs av skattemyndighetens beslut.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1994 och tillämpas på förmån som åtnjuts efter ikraftträdandet.

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 28 oktober 1993

Närvarande: statsministern Bildt, ordförande, och statsråden B. Westerberg, Friggebo, Laurén, Olsson, Svensson, af Ugglas, Dinkelspiel, Thurdin, Hellsvik, Wibble, Björck, Davidson, Könberg, Odell, Lundgren, Unckel, P. Westerberg

Föredragande: statsrådet Lundgren

Regeringen beslutar proposition 1993/94:90 Översyn av tjänsteinkomstbeskattningen, m.m.