



**National Library  
of Sweden**

Denna bok digitaliserades på Kungl. biblioteket år 2012

KUNGL BIBL  
25 OKT 1962  
STOCKHOLM

SOU  
1962:47 F

STATENS OFFENTLIGA UTREDNINGAR 1962:47

*Finansdepartementet*



---

**BESKATTNING AV  
TRAKTAMENTEN M. M.**

LÖNEBESKATTNINGsutredningens

BETÄNKANDE I

---

*Stockholm 1962*

# STATENS

## OFFENTLIGA UTREDNINGAR 1962

### *Kronologisk förteckning*

1. Skogstillgångarna i Jämtlands län. Idun. 100 s. + 1 utvikskarta. S.
2. Yrkesutbildningen på trädgårdsområdet. Statens Reproduktionsanstalt. 71 s. Jo.
3. Totalförsvarets personalfrågor. Beckman. 305 s. Fö.
4. Arbetsuppgifter och utbildning för viss sjukvårdspersonal. Beckman. 165 s. I.
5. Vidgad vuxenutbildning på gymnasieområdet. Kihlström. 116 s. E.
6. Statsbidrag till enskild väghållning, m. m. Idun. 92 s. K.
7. Kommunal beredskap. Idun. 198 s. I.
8. Finansplan för budgetåret 1962/63 samt Preliminär nationalbudget för år 1962. Marcus. XXIII + 61 s. Fi.
9. Städernas särskilda rättigheter och skyldigheter i förhållande till staten. Kihlström. 259 s. Fi.
10. Svensk ekonomi 1960—1965. Idun. 220 s. Fi.
11. Svensk ekonomi 1960—1965. Bilagor 1—5. Idun. 296 s. Fi.
12. Aspekter på utvecklingsbiståndet. Idun. 268 s. U.
13. Skärpta regler för rusedrycksinköp. Idun. 125 s. Fi.
14. Atomansvarighet II. Idun. 205 s. Ju.
15. Den allmänna näringslagstiftningen. Idun. 212 s. H.
16. Korrespondensundervisningen inom skolväsendet. Tryckeribolaget Värmlands Folkblad, Karlstad. 141 s. E.
17. Arbetstidsförkortningens omfattning och utläggning. Idun. 141 s. S.
18. Automatisk databehandling inom folkbokförings- och uppbördsväsendet. Del II. Idun. 87 s. Fi.
19. Utlandssvenskars deltagande i allmänna val. Idun. 50 s. Ju.
20. Nedre justitierevisionens arbetsorganisation. Idun. 84 s. Ju.
21. Kommunalt stöd åt studerande från utvecklingsländerna. Kihlström. 35 s. I.
22. Samhällsfarlig asocialitet. Idun. 232 s. I.
23. Försvarets tandvård. Idun. 100 s. Fö.
24. Expropriation för sanering av historiskt eller kulturhistoriskt värdefull bebyggelse. Marcus. 45 s. Ju.
25. Reviderad nationalbudget för år 1962. Marcus. IV + 52 s. Fi.
26. Avgiftsbelagda trafikaneläggningar. Idun. 70 s. K.
27. Radions juridiska ansvar. Idun. 131 s. Ju.
28. Skolväsendets centrala ledning. Idun. 408 s. E.
29. Säkerhetsinspektion av motorfordon och släpvagnar. Kihlström. 101 s. K.
30. Arbetstidsreglering för militär personal och civilmilitär. Idun. 82 s. Fö.
31. Stadshypoteks- och bostadskreditinstitutionerna. Norstedt & Söner. 153 s. Fi.
32. Automatisk databehandling. Kihlström. 311 s. Fi.
33. Veterinärmedicinsk forskning och undervisning. Del I. Statens Reproduktionsanstalt. 168 s. Jo.
34. Försvarsmedicinsk forskning i totalförsvaret. Idun. 191 s. + 1 utviksblad. E.
35. Svensk trafikpolitik III. Idun. 108 s. K.
36. Naturen och samhället. Statens Reproduktionsanstalt. 440 s. Jo.
37. Byggnadsstyrelsens arbetsuppgifter och personalorganisation. Idun. 115 s. K.
38. Utbildning av sjukvårdsadministratörer. Idun. 112 s. I.
39. Ortsprisindex. Idun. 132 s. C.
40. Beredskapslagring av olja 1963—1969. Idun. 13 s. H.
41. Mål och medel i stabiliseringspolitiken—Remissyttranden. Norstedt & Söner. 270 s. Fi.
42. Avdrag för representationskostnader, m. m. Kihlström. 112 s. Fi.
43. Socionomutbildningen. Idun. 197 s. E.
44. Ny semesterlag. Kihlström. 254 s. S.
45. Jordbrukstekniska institutet och statens forskningsanstalt för lantmannabyggnader. Kihlström. 174 s. Jo.
46. Vägväsendets distriktsorganisation. Idun. 130 s. + 1 utvikskarta. K.
47. Beskattningsavdrag av traktamenten m. m. Idun. 112 s. Fi.

STATENS OFFENTLIGA UTREDNINGAR 1962:47

*Finansdepartementet*



BESKATTNING AV  
TRAKTAMENTEN M. M.

LÖNEBESKATTNINGsutredningens

BETÄNKANDE I

IDUNS TRYCKERIAKTIEBOLAG ESSELTE AB  
STOCKHOLM 1962



*Till*

*Herr Statsrådet och Chefen för Kungl. Finansdepartementet*

Med stöd av Kungl. Maj:ts bemyndigande den 5 juni 1959 har chefen för finansdepartementet, statsrådet G. E. Sträng, tillkallat landskamreraren Alarik Wigert, ordförande, kammarrättsrådet Kurt Björklund samt lagbyråchefen i departementet Erik Reuterswärd såsom sakkunniga för att verkställa översyn av bestämmelserna om beskattning av inkomst av tjänst. Såsom sekreterare åt utredningen har t. o. m. den 15 januari 1962 tjänstgjort kammarrättsfiskalen Lars Lindquist. Såsom expert tillkallades den 16 januari 1962 biträdande taxeringsintendenten vid länsstyrelsen i Malmöhus län Arne Steneborn.

De sakkunniga har antagit benämningen lönebeskattningsutredningen.

Till utredningen har, för att tagas i övervägande vid uppdragets fullgörande, överlämnats framställningar angående behandlingen i skattehänseenden av traktamenten samt avdrag för flyttningskostnader m. m.

*dels* av riksskattenämnden den 3 februari och den 19 maj 1956,

*dels* av Sveriges socialdemokratiska arbetarepartis tjänstemannaråd den 30 oktober 1958,

*dels* av Svenska västkustfiskarnas centralförbund den 10 mars 1959 och av Skånska ostkustens havsfiskeförening den 14 mars 1959,

*dels* av Tjänstemännens centralorganisation den 2 september 1959,

*dels* av Övertorneå kommun den 26 maj 1961,

*dels* av Svenska byggnadsarbetareförbundet, avd. 399, Pajala den 6 februari 1962,

*dels* ock av herr Petrus Forsén m. fl. skogstjänstemän den 24 maj 1962.

Överläggningar har under utredningsarbetets gång hållits med representanter för vissa organisationer, varjämte utredningen direkt från sådana organisationer erhållit framställningar och upplysningar. Vidare har avgivits utlåtanden i remissärenden.

Under hittills bedrivet utredningsarbete har särskilt uppmärksammat frågor som har samband med fördyrade levnadskostnader vid tjänsteresor och flyttningar. Sedan arbetet i denna del nu slutförts, får utredningen värdsamt överlämna betänkande angående beskattning av traktamenten m. m.

Särskilt yttrande av ledamoten Björklund bifogas.

Utredningsarbetet fortsätter med övriga frågor, som tillhör lönebeskattningsutredningens uppdrag.

Stockholm den 2 oktober 1962.

*Alarik Wigert*

*Kurt Björklund* / *Erik Reuterswärd*

/ *Arne Steneborn*

## Innehåll

Skrivelse till departementschefen . . . . .	3
Innehåll . . . . .	5
Förkortningar . . . . .	7

## FÖRFATTNINGSFÖRSLAG

Lag om ändring i kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370) . . .	9
Förordning om ändrad lydelse av 37 § 1 och 2 mom. taxeringsförordningen den 23 november 1956 (nr 623). . . . .	13

## MOTIV

KAPITEL 1. De sakkunnigas uppdrag . . . . .	15
KAPITEL 2. Historik. . . . .	18
KAPITEL 3. Gällande rätt m. m. . . . .	23
Författningsbestämmelser . . . . .	23
Av riksskattenämnden utfärdade anvisningar. . . . .	27
Vissa rättsfall . . . . .	29
Resekostnader, traktamenten o. dyl. i allmänhet . . . . .	29
Ersättningar vid endagsförrättningar m. m. . . . .	30
Kostnader vid längre tids vistelse utanför hemort. . . . .	32
Flyttningskostnader. . . . .	34
KAPITEL 4. Nu utgående traktamenten samt vissa andra ersättningar . . .	36
Statliga traktamenten o. dyl. till tjänstemän . . . . .	36
Statliga traktamenten o. dyl. till kollektivanställda . . . . .	38
Kommunala traktamenten o. dyl. . . . .	39
Förtroendemännens ersättningar m. m. . . . .	39
Ersättningar utgivna av arbetsmarknadsstyrelsen och överstyrelsen för yrkesutbildning. . . . .	40
Övriga traktamenten o. dyl. . . . .	42
KAPITEL 5. Iakttagelser beträffande beskattning av traktamenten. . . . .	43
Likställighetsregeln . . . . .	44
Skillnaden mellan statliga och övriga traktamenten . . . . .	46
Borttagande av undantagsbestämmelserna för statliga traktamenten. . . .	48
Registrering av traktamenten . . . . .	50
Avlönings- och anställningsförhållandenas framtida utformning . . . . .	52



KAPITEL 6. Utredningens förslag . . . . .	54
Omfattning av nu framlagt förslag . . . . .	54
Undersökning av möjligheterna att ernå likställighet mellan olika slag av traktamenten. . . . .	54
Utredningens förslag till regler för beskattningen av traktamenten . . . . .	57
KAPITEL 7. Traktamenten, som utgår vid vistelse om minst två och högst femton dagar å en och samma tjänstgöringsort . . . . .	63
Begreppet resa i tjänst . . . . .	63
Schablonavdragens utformning . . . . .	65
KAPITEL 8. Traktamenten vid endagsförrättningar . . . . .	70
Begreppet resa i tjänst vid endagsförrättning. . . . .	70
Schablonavdragens utformning . . . . .	72
KAPITEL 9. Ersättningar vid längre tids bortovaro . . . . .	74
Avdrag för faktiska merkostnader . . . . .	74
Avdrag för dubbelhyra på grund av bostadsbrist m. m. . . . .	76
Eventuella schablonavdrag. . . . .	78
KAPITEL 10. Flyttningkostnadsersättningar . . . . .	81
KAPITEL 11. Taxeringsspörsmål m. m. . . . .	85
Uppgiftsskyldighet . . . . .	85
Taxeringskontrollen. . . . .	88
Riksskattenämndens verksamhet . . . . .	89
KAPITEL 12. Vissa särskilda frågor . . . . .	90
Avdrag för fördyrade levnadskostnader då arbetsgivare ej utgivit traktamente. . . . .	90
Avdrag då fråga ej är om anställning . . . . .	90
Sjömansskatt . . . . .	91
Kontokort . . . . .	92
Traktamentens behandling vid den allmänna tilläggs pensioneringen . . . . .	92
Uppbördstekniska frågor . . . . .	93
Ikraftträdande . . . . .	94
KAPITEL 13. Sammanfattning . . . . .	96
Särskilt yttrande . . . . .	98

## BILAGOR

Bilaga 1. Sammanställning över vissa statliga traktamenten till tjänstemän . . . . .	100
Bilaga 2. Sammanställning över vissa traktamenten enligt statliga kollektivavtal . . . . .	102
Bilaga 3. Sammanställning över vissa ekonomiska förmåner som utbetalas helt av statsmedel eller till vilka statsbidrag utgår som kontrolleras av arbetsmarknadsstyrelsen . . . . .	107
Bilaga 4. Sammanställning över vissa enskilda traktamenten . . . . .	109
Bilaga 5. PM med vissa synpunkter i anledning av en ifrågasatt beskattning av traktamenten inom statsförvaltningen . . . . .	111

## Förkortningar

KL = Kommunalskattelagen

RR = Regeringsrätten

RA = Regeringsrättens årsbok

SFS = Svensk författningssamling

SOU = Statens offentliga utredningar

TF = Taxeringsförordningen



# FÖRFATTNINGSFÖRSLAG

## Förslag till

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

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

(Nuvarande lydelse)

(Föreslagen lydelse)

#### Anvisningar till

32 §.

32 §.

4. I vissa — — — — — e n s k i l d tjänst.

Är fråga — — — — — överskjuta ersättningen.

I fråga om kommunal eller enskild tjänst skall den anvisade ersättningen upptagas såsom intäkt, och de omkostnader, som skola därmed bestridas, avföras såsom omkostnader för tjänsten eller uppdraget. Om därvid ersättningen icke förslår till kostnadernas gäldande, får bristen avföras å intäkten av tjänsten i övrigt. Härvid märkes dock, att, om det kan antagas, att den anvisade ersättningen beräknats med hänsyn till vad som skäligen kan anses normalt åtgå till täckande av de omkostnader, som skola därmed bestridas, större avdrag än som svarar mot den anvisade ersättningen bör medgivas allenast om det visas, att på grund av särskilda förhållanden ersättningen varit otillräcklig för så-

I fråga om kommunal eller enskild tjänst skall den anvisade ersättningen upptagas såsom intäkt, och de omkostnader, som skola därmed bestridas, avföras såsom omkostnader för tjänsten eller uppdraget (se punkt 3 av anvisningarna till 33 §). Om därvid ersättningen icke förslår till kostnadernas gäldande, får bristen avföras å intäkten av tjänsten i övrigt.

(Nuvarande lydelse)

(Föreslagen lydelse)

dana skäligen omkostnader. Å andra sidan torde i dylikt fall ofta kunna antagas, att den anvisade ersättningen i sin helhet åtgått till de omkostnader, för vilka den avsetts, utan att särskild utredning i detta avseende behöver lämnas. Avdrag med samma belopp som den anvisade ersättningen torde i regel böra medgivas i de fall, då ersättningen ej överstiger vad som av staten i motsvarande fall anvisas. Detta lär exempelvis vara förhållandet beträffande de resekostnadsersättningar, som i allmänhet utbetalas av de enskilda järnvägarna.

## Anvisningar till

33 §.

3. Har skattskyldig — — — — — till 32 §).

33 §.

I första stycket avsedd ökning i levnadskostnaden skall, där den skattskyldige icke visar större ökning, anses hava uppgått till ett belopp motsvarande den ersättning som av arbetsgivaren anvisats för kostnadens täckande (traktamente), dock högst till belopp som i enlighet med vad nedan i detta stycke sägs motsvarar normal ökning i levnadskostnaden. Riksskattenämnden fastställer för varje kalenderår ett belopp (normalbelopp) motsvarande normal ökning i levnadskostnaden för varje dygn resan och vistelsen utom den vanliga verksamhetsorten varat. Såsom normal ökning i levnadskostnaden för del av sådant dygn räknas: ett halvt normalbelopp för resdag utan övernattnings, när den skattskyldige kan antagas ha varit nödsakad intaga minst två egentliga måltider å främmande

*(Nuvarande lydelse)*

Avdrag för — — — — — skall utföras.

*(Föreslagen lydelse)*

ort samt ett tiondels normalbelopp för resdag utan övernattning, när den skattskyldige kan antagas ha varit nödsakad intaga en egentlig måltid å främmande ort. — Omfattar vistelse på en och samma ort längre tid än 15 dygn i följd, skall dock vad ovan i detta stycke sägs icke tillämpas.

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

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

*(Nuvarande lydelse)**(Föreslagen lydelse)*

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

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

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

---

Denna lag träder i kraft den

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

## Förslag till

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

Härigenom förordnas, att 37 § 1 och 2 mom. taxeringsförordningen den 23 november 1956<sup>1</sup> skola erhålla ändrad lydelse på sätt nedan angives.

#### 37 §.

##### (Föreslagen lydelse)

1 mom. Till ledning ————— följande uppställning:

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

##### Undantag:

- a) folkpension,
- b) ersättning och —  
— år räknat,
- g) representationser-  
sättning, motsvarande  
gjorda utlägg, samman-  
lagt icke överstigande  
500 kronor,
- h) förmån från — —  
— erlagt sjömansskatt.

8. Redare.

Den som — — — en-  
ligt sjömansskattetabell. — — erlagt sjömans-  
skatt.

##### (Nuvarande lydelse)

##### (Föreslagen lydelse)

2 mom. Vid avlämnande ————— iakttagas följande.

Avser sådan ————— förmånen utgått.

I kontrolluppgift, som upptager I kontrolluppgift skall angivas be-  
särskild resekostnads- och trakta- loppet av resekostnadsersättning. Vi-  
mentsersättning, skall angivas be- dare skola å uppgiften särskilt an-

<sup>1</sup> Senaste lydelse av 37 § 1 mom. se 1961:340 och av 2 mom. se 1959:557.



*(Nuvarande lydelse)*

loppet av dels resekostnadsersättning och dels traktamentsersättning jämte antalet dagar för vilka traktamentsersättning utgått.

*(Föreslagen lydelse)*

givas för vistelse å en och samma främmande ort mer än femton dygn i följd (långtidsförrättning): utgiven traktamentsersättning och antal nätter övernattning skett; för resa som medfört övernattning å främmande ort, i den mån icke vistelsen å den främmande orten är att anse som långtidsförrättning, (korttidsförrättning): utgiven traktamentsersättning och antal nätter övernattning skett; samt för resdag som icke varit förenad med övernattning (endagsförrättning): utgiven traktamentsersättning och antal dagar.

Därest vid ————— som avdragits.

I kontrolluppgift ————— allmän tilläggspension.

Har arbetsgivare ————— sålunda uppburits.

I kontrolluppgift ————— preliminär A-skatt.

Särskild uppgiftshandling ————— före taxeringsåret.

Kontrolluppgift, som ————— till försäkringen.

Uppgift skall ————— riksskattenämnden föreskriver.

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

# MOTIV

---

## KAPITEL 1

### De sakkunnigas uppdrag

I yttrande till statsrådsprotokollet den 5 juni 1959 anförde chefen för finansdepartementet följande.

De författningsbestämmelser som reglerar beskattningen av inkomst av tjänst återfinnes huvudsakligen i 31—34 §§ kommunalskattelagen med tillhörande anvisningar. Dessa bestämmelser kvarstår i väsentliga delar oförändrade sedan kommunalskattelagens tillkomst år 1928. Utvecklingen på arbetsmarknaden och inom samhällslivet i övrigt har emellertid medfört vissa ändringar. I sådant hänseende kan nämnas 1955 års lagstiftning om schablonavdrag och 1956 års beslut om skattefrihet för naturaförmåner av mindre värde. Härigenom har de ursprungliga reglerna på dessa särskilda områden förenklats och anpassats efter nutida förhållanden.

En fortsatt modernisering av bestämmelserna om löntagarnas beskattning synes påkallad. Erfarenheten har gett vid handen, att de nuvarande bestämmelserna i vissa hänseenden är svåra att tillämpa och inte alltid ger ett tillfredsställande taxeringsresultat. Förhållandet har uppmärksammat i olika sammanhang under senare år och har föranlett ett flertal framställningar om författningsändringar.

Erinringar har i främsta rummet riktats mot reglerna om beskattning av traktamentsersättningar. Dessa regler är olika utformade i fråga om å ena sidan statlig tjänst och å andra sidan kommunal eller enskild tjänst. Traktamentsersättningar, som anvisas av staten, anses så avvägda, att de täcker ökningen av levnadskostnaderna under resan men inte mera. På grund härav gäller, att sådan ersättning inte skall deklarerareras som inkomst men att avdrag inte heller får göras för kostnaderna, även om dessa i verkligheten skulle överstiga ersättningen. I fråga om kommunal och enskild tjänst skall däremot uppbyggen ersättning redovisas som inkomst, medan avdrag kan erhållas för omkostnaderna. Avdrag medges här i princip endast för styrkta omkostnader, men dessa är å andra sidan avdragsgilla i sin helhet, även om de överstiger uppbyggen ersättning. I förenklingsyfte utsäges emellertid i kommunalskattelagens anvisningar, att avdrag i allmänhet torde böra medges med samma belopp som ersättningen, i den mån denna inte överstiger vad som av staten i motsvarande fall anvisas. Denna regel, den s. k. likställighetsregeln, har dock endast fått begränsad betydelse. I stor utsträckning har taxeringsmyndigheterna sålunda ansett sig böra detaljgranska yrkade avdrag för omkostnader under tjänsteresor. Arbetet härmed är betungande för myndigheterna men har också föranlett, att anställda och arbetsgivare måst lämna utförliga specifikationer över resor och därav föranledda kostnader.

Att taxeringsmyndigheterna inte i större utsträckning ansett sig kunna tillämpa likställighetsregeln får ses mot bakgrunden av att traktamenten — såväl statliga som kommunala och enskilda — numera förekommer i helt annan omfattning än för trettio år sedan. Traktamentena torde numera även i allmänhet beräknas efter

gynnsammare grunder än förr. Likställighetsregeln har därför ofta ansetts stå i strid med den grundläggande principen på området att uppkommet överskott av traktamente skall beskattas. Från icke statliga löntagarnas synpunkt har skattefriheten för de statliga traktamentena på grund härav kommit att — med rätt eller orätt — uppfattas som en förmån. Det har gjorts gällande, att traktamentsbeloppen inte längre så strikt anpassas till de verkliga merkostnaderna som förutsatts vid kommunalskattelagens tillkomst.

Vid 1956 års riksdag har bevillningsutskottet i anledning av motioner uttalat sig för en översyn av bestämmelserna om beskattning av traktamenten. Därvid borde, framhölls det, tas under övervägande om man inte kunde åstadkomma ökad likställighet i beskattningshänseende mellan de i olika tjänster utgående traktamentena. Även riksskattenämnden har ifrågasatt om icke denna fråga borde närmare utredas.

Traktamenten eller liknande ersättningar kan också förekomma, om en gift anställd vid förflyttning till tjänst på annan ort inte omedelbart kan skaffa sig ny familjebostad utan nödgas leva skild från familjen. Ersättningar av detta slag är skattefria i den mån de utbetalas av staten. Däremot har regeringsrätten i ett år 1957 avgjort plenimål icke medgivit avdrag för fördyrade levnadsomkostnader i ett likartat fall där den anställde haft enskild tjänst.

Olikheter mellan statlig och enskild tjänst föreligger vidare i fråga om beskattningen av ersättning för flyttningskostnader. När en statsanställd erhåller sådan ersättning, behöver denna inte upptagas som intäkt. Å andra sidan medges icke avdrag för flyttningskostnaderna i den mån dessa överstiger ersättningen. För en i kommunal eller enskild tjänst anställd person, som vid flyttning erhåller liknande ersättning av sin arbetsgivare, tillämpas delvis andra regler. Ersättningen skall upptagas som intäkt, men avdrag för flyttningskostnaderna kan det oaktat inte alltid påräknas. Sålunda medges i regel inte avdrag, när flyttningen företas för att tillträda en anställning hos ny arbetsgivare.

Frågan om rätt till avdrag för flyttningskostnader har efter framställning från riksdagen tidigare utretts av 1944 års skattesakkunniga, som år 1948 avlämnade en promemoria med förslag i ämnet. Förslaget har emellertid inte lett till någon lagstiftningsåtgärd.

Såsom framgår av det anförda, är reglerna om avdrag vid beräkning av inkomst av tjänst i viktiga hänseenden inte tillfredsställande. Även andra regler än de som här särskilt nämnts kan ställas under diskussion. Jag syftar bl. a. på reglerna om avdrag för resor till arbetet, i fråga om vilka den ökade användningen av motorfordon vållat svårigheter i tillämpningen.

Med hänsyn till det inbördes sammanhanget mellan bestämmelserna på området synes det inte möjligt att lösa här angivna frågor för sig utan det torde vara erforderligt, att en samlad översyn göres av kommunalskattelagens stadganden om beräkning av intäkt av tjänst och om rätt till avdrag från sådan intäkt. I samband härmed kan förtjäna uppmärksammas huruvida den nuvarande gränsdragningen mellan inkomst av tjänst och andra inkomstslag, exempelvis inkomst av rörelse, är rationell. Utredningsarbetet bör inriktas på att åstadkomma större rättvisa olika löntagargrupper emellan, varvid förhållandet mellan statlig tjänst samt kommunal och enskild anställning träder i förgrunden. Ett lika viktigt krav är emellertid att reglerna blir enkla att tillämpa. Härvid kan uppstå svår bemästrade avvägningsproblem. Förefintliga möjligheter bör tillvaratagas att använda schabloner och att genom praktiska anordningar underlätta den redovisning från skattskyldiga och arbetsgivare som under alla förhållanden torde bli nödvändig. Vad särskilt angår traktamentena bör det eftersträvas att utforma ett system, som utan betungande redovisning och detaljgranskning medger skatte-

frihet för skäligen ersättningar men som tillika motverkar förekommande tendenser till missbruk. Det är härvid naturligt att viss anknytning sker till de normer som upptas i det allmänna statliga resereglementet. Om det visar sig möjligt att genom uppgifter från arbetsgivaren fastställa om traktamenten medges för väsentligt flera dagar eller med väsentligt större belopp än som kunnat ifrågakomma efter normer motsvarande reglementets, skulle skatteplikten i ett flertal fall kunna begränsas till traktamenten för överskjutande dagar respektive de överskjutande traktamentsbeloppen. Vid sina överväganden i denna fråga bör emellertid utredningen inte vara bunden vid några på förhand uppdragna riktlinjer utan bör förutsättningslöst pröva olika tänkbara utvägar för att nå fram till det avsedda slutresultatet.

Den här förordade utredningen bör anförtros åt särskilda sakkunniga.

## KAPITEL 2

### Historik

Nuvarande regler om beskattning av traktamenten kan föras tillbaka ungefär ett århundrade i tiden, nämligen till bestämmelserna i 1861 års bevillningsförordning. I 7 § angavs däri bl. a. att »uti den inkomst, för vilken bevillning skall utgöras av löntagare samt dem, som åtnjuta arvoden eller traktamenten m. m., inberäknas icke vad som anvisats för bestridande av de med erhållna tjänster eller uppdrag förenade särskilda kostnader, såsom: resekostnadsersättning, å stat uppförd häst- och båtlega, officerares häst- och fouragemedel, anslag till skrivmaterialier och andra expenser, traktamente för förrättning å annat ställe, än tjänstemans eller i förrättningen deltagande persons vanliga boningsort, arvode eller traktamente för kommandering utom station, fältavlöning under krigstid — — —». Ifrågavarande bestämmelser bibehölls praktiskt taget oförändrade fram till 1928 års kommunalskattelag. I väsentliga delar återfinnes de även i gällande lydelse av 32 § 3 mom. KL.

Det förhållandet att endast tjänstemäns traktamenten uppmärksammades i ovan nämnda bevillningsförordning torde huvudsakligen ha berott på att under mitten av förra århundradet utgick ersättningar motsvarande nuvarande traktamenten i allmänhet endast till statliga civila och militära ämbetsmän ävensom till kyrkans män i vissa fall. Utöver den rena jordbruksproduktionen och den offentliga förvaltningen fanns nämligen endast ansatser till vårt nuvarande differentierade ekonomiska liv. Oaktat så var fallet torde dock i praxis ha förekommit att andra löntagare än de, som uttryckligen angivits i 7 § bevillningsförordningen, erhöll avdrag för vad som nu motsvaras av kostnader för intäkternas förvärvande under förutsättning att erhållna ersättningar räknades såsom inkomst. Den nu aktuella icke enhetliga behandlingen av ersättningar från staten och från övriga grundlades sålunda vid en tidpunkt, då samhället hade en annan struktur än den nuvarande.

Med den differentiering av näringslivet som började under 1870-talet och sedan dess gått i allt mer accelererad takt, kunde man undan för undan konstatera att även andra än statsanställda uppbar ersättningar som anvisats för att bestrida med tjänster eller uppdrag förenade särskilda kostnader. I samband med tillkomsten av 1910 års skattelagstiftning togs också upp till behandling spörsmålet om det kunde anses vara befogat med sär-

bestämmelser för beskattning av statliga traktamenten. Dåvarande chefen för finansdepartementet framhöll att enligt hans mening syntes frågan gälla, huruvida några särskilda skäl kunde föranleda till att i förevarande sammanhang göra skillnad mellan dem, som i enskildas tjänst uppbär ifrågavarande slag av ersättningar och arvoden, samt dem, vilkas ersättningar och arvoden utgick efter ett officiellt utfärdat resereglemente eller andra av lagstiftare eller offentlig myndighet fastställda grunder. Han ansåg att inkomsterna i bägge fallen var likartade. Uträkningen av behållningen av t. ex. reseersättning skulle ställa sig lika svår eller lika lätt i det ena som i det andra fallet. Under sådana förhållanden och då det kommittéföreslag, som låg till grund för 1910 års proposition även i övrigt sökt bättre än dittills genomföra full likställighet mellan ifrågavarande kategorier löntagare, fann han det inte lämpligt, att i förevarande hänseende vidare upprätthålla en åtskillnad mellan de olika slagen tjänsteuppdrag.

Vid behandlingen av 1910 års skatteproposition följde emellertid inte riksdagen propositionen i förevarande hänseende utan antog i stället ett av 1910 års bevillningsutskott avgivet förslag, som avvek från vad som angivits i propositionen. Utskottet hade därvid förklarat, att då staten genom bestämmelserna i resereglementet eller annorledes i vederbörlig ordning bestämt det belopp, vartill exempelvis kostnaderna för resor eller för uppehälle utom den vanliga boningsorten borde beräknas, syntes detta innebära giltig anledning att vid taxeringarna utgå från det antagandet, att det beräknade beloppet också verkligen i varje särskilt fall åtgått. Då reseersättningens belopp däremot bestämts av enskild arbetsgivare, syntes det enligt utskottet ej utan vidare kunna antas att ersättningens belopp inte överstigit de verkliga av resorna föranledda kostnaderna. Å andra sidan syntes i de fall, då ersättning för bestridande av utgifter av nu ifrågavarande slag blivit av staten anvisad, avdrag för utgifterna ej böra medges även om dessa i särskilda fall till beloppet överstigit den uppburna ersättningen.

Samtidigt med att förutvarande särskilda bestämmelser sålunda bibehölls angående den skattemässiga behandlingen av statliga traktamenten och reseersättningar, fastslogs genom 1910 års lagstiftning att samtliga utgifter, vilka i andra fall var att anse som kostnader för fullgörande av tjänsten eller uppdraget fick avräknas. Lagstiftaren synes — såvitt numera kan bedömas — endast ha uppmärksammat ersättningar till tjänstemän och vissa andra arbetstagarergrupper men ej till arbetare. Detta torde sannolikt ha berott på att ersättningar av nu ifrågavarande slag endast i begränsad omfattning utgick till arbetare. Vi vill dock här peka på att redan 1909 var arbetare anställd hos myndigheter lydande under dåvarande telegrafstyrelsen, statens järnvägar eller vattenfallsstyrelsen berättigad till traktamente, nämligen med 75 öre för dag och 75 öre för natt, om han tjänstgjorde på visst avstånd från station. De första kollektivavtalen i modern bemärkelse för statens arbetare tillkom dock först omkring år 1919.

Ett visst klarläggande av den skatterättsliga behandlingen av traktamenten skedde genom ovan nämnda lagstiftning men fortfarande rådde dock oklarhet i ett flertal hänseenden, bl. a. i fråga om rätt till avdrag för resor till och från arbetet.

I sitt 1917 avlämnade betänkande föreslog kommunalskattesakkunniga införandet av bestämmelser om rätt till avdrag vid uppskattning av inkomst av tjänst för resekostnader och ökning i skattskyldigs levnadskostnader, som påkallats av att skattskyldig i och för tjänst, arbetsanställning eller dit hänförligt uppdrag vistats utom bostadsorten. Avdrag för sådana kostnader borde dock enligt de sakkunniga ej medges, om kostnaderna förorsakats av att skattskyldig, oaktat tillgång till lämplig bostad funnits å den ort, där han haft sin huvudsakliga verksamhet, bosatt sig å annan ort. De sakkunniga utvecklade närmare sin ståndpunkt. Denna är belysande för de förhållanden som då rådde. Sålunda togs som exempel en i Djursholm bosatt tjänsteman med sin huvudsakliga verksamhet i Stockholm. Denne borde ej erhålla avdrag för kostnader för resor som han med anledning härav eller för skötande av en bisyssla i Stockholm måste företa mellan dessa orter, enär det måste förutsättas, att han kunnat finna en lämplig bostad i Stockholm. Om den skattskyldige däremot haft sin huvudsakliga verksamhet förlagd till Djursholm och varit bosatt därstädes, borde han erhålla avdrag för kostnader av nu ifrågavarande slag, som påkallats därav att han därjämte innehade en bisyssla i Stockholm. Att bostadsorten och platsen för verksamheten var belägna inom skilda kommuner, skulle inte nödvändigtvis medföra att avdrag fick ske.

Vad kommunalskattesakkunniga anfört i ovan angivet hänseende låg till grund för departementschefens förslag till kommunalskattelag i propositionen nr 191 till 1920 års riksdag. Förslaget till kommunalskattelag antogs emellertid ej av riksdagen. Däremot intogs i dåvarande bevillningsförordningen och förordningen om inkomst- och förmögenhetsskatt bestämmelser med innebörd att vid uppskattning av inkomst av särskild förvärvskälla avdrag skulle få ske för kostnader för resor till och från arbetsplatsen, därest denna var belägen på sådant avstånd från den skattskyldiges bostad att den skattskyldige skäligen kunnat anses behöva anlita särskilt fortskaffningsmedel.

Nu gällande bestämmelser om avdrag för resekostnader samt merkostnader vid resor går i allt väsentligt tillbaka på det förslag, som framlades av 1921 års kommunalskattekommitté i detta hänseende. Denna föreslog nämligen att om skattskyldig i sin tjänst verkställt resor utom den vanliga verksamhetsorten, borde han äga rätt att åtnjuta avdrag ej blott för kostnaden för själva resan utan jämväl för den ökning i levnadskostnaden, som han kunde ha fått vidkännas på den grund, att han vistats utom sin vanliga verksamhetsort. Därest av *staten* anvisats särskild ersättning för kostnaderna borde emellertid avdrag ej medges.

Tiden efter andra världskriget har i ett flertal hänseenden inneburit nya levnadsvillkor för befolkningens flertal. Den rådande situationen på bostadsmarknaden jämte den kraftiga inflyttningen från landsbygden till tätorterna, framför allt till de största städerna, har medfört att den valmöjlighet i fråga om bostad, som tidigare förutsattes råda och som återspeglas i ovan återgivna uttalande av kommunalskattesakkunniga, ej längre finns i samma omfattning som förut. Några ändringar i skattelagstiftningen har dock ej skett med anledning härav. Däremot har i praxis en gradvis uppmjukning skett, så att avdrag i viss utsträckning medgetts även vid längre tids arbete på annan plats än hemorten. Sålunda har stundom avdrag medgetts för kostnader för resor hem till familjen i en utsträckning som tidigare ej varit fallet.

I detta sammanhang förtjänar framhållas den nu ökade rörligheten på arbetsmarknaden samt de problem, som det svenska näringslivet i dag ställs inför. Ersättningar av olika slag, ofta betecknade att vara kompensation för merkostnader, tillkommer numera ej blott tjänstemän utan även arbetare inom skilda yrken. Från statsmakternas sida vidtas nu i annan utsträckning än tidigare åtgärder för att genomföra en aktiv arbetsmarknadspolitik. Här må endast erinras om den av staten ledda omskolningsverksamheten samt olika rörlighetsstimulerande åtgärder, för vilkas genomförande arbetsmarknadsverket i första hand bär ansvaret. Sålunda utgår utbildningsbidrag m. m. i olika former till dem, som deltar i den av överstyrelsen för yrkesutbildning i samverkan med arbetsmarknadsstyrelsen bedrivna omskolningsverksamheten. Även för att underlätta överflyttning av arbetskraft från områden, vilka har svårt att försörja sin befolkning, till platser med expanderande näringsliv utgår numera bidrag i olika former. Den nu pågående omställningen av näringslivet underlättas givetvis ej blott genom nu nämnda statliga — och i viss mån kommunala — åtgärder utan även genom direkt medverkan från näringslivet självt.

Medan dessa ändrade samhällsförhållanden endast uppmärksammas i begränsad omfattning i skatterättsligt sammanhang, har däremot vid skilda tidpunkter behandlats frågan om det berättigade och det lämpliga i den olikartade behandling av statliga rese- och traktamentsersättningar å ena sidan och motsvarande ersättningar från kommuner och enskilda arbetsgivare å andra sidan som är en följd av gällande skattelagstiftning och som skall närmare belysas i det följande. Någon ändrad lagstiftning har emellertid ej kommit till stånd. En av anledningarna till att en åtskillnad alltjämt gäller, redovisas bl. a. av 1955 års bevillningsutskott i dess betänkande nr 14. Utskottet framhöll därvid, att de beskattningsregler, som gäller för de statliga traktamentena, givetvis i och för sig inte var att betrakta såsom någon skattefrihet eller särskild förmån. De statliga traktamentenas storlek prövas dock regelmässigt av riksdagen vid antagandet av vederbörliga bestämmelser, och traktamentena har därvid avpassats så, att de skall täcka



de merkostnader som kan vara förenade med tjänsten. Vidare prövas den enskilde tjänstemannens reseräkningar ytterst noga av vederbörande chefsmyndighet samt därefter av revisionsmyndigheten. Med hänsyn till den ingående prövning, som sålunda sker av de statliga traktamentena, har det ansetts att dessa kan undantas från ytterligare prövning vid taxeringen.

Såsom omnämnes i de tidigare återgivna direktiven har bevillningsutskottet vid 1956 års riksdag i anledning av då väckta motioner uttalat sig för en översyn av bestämmelserna om beskattning av traktamenten. Därvid borde enligt utskottet tas under övervägande om man inte kunde åstadkomma ökad likställighet i beskattningshänseende mellan de i olika tjänster utgående traktamentena. Även efter 1956 har hithörande spörsmål uppmärksamrats såväl inom som utom riksdagen.

Under de senaste decennierna har ej blott beskattningen av traktamentsersättningar utan även beskattningen av förmån att utnyttja kommunikationsmedel respektive avdrag för resor kommit i ett annat läge än tidigare. Anledningen härtill är givetvis den ökade bilismen, som gjort det möjligt att i större utsträckning än förr ha sin bostad på relativt långt avstånd från sin arbetsplats. Medan tidigare motsättningar mellan taxeringsmyndigheter och skattskyldiga i fråga om beskattning av s. k. bilförmåner och om avdrag för bilresor var mera sällan förekommande har dessa frågor nu blivit synnerligen aktuella. Detta gäller ej blott beträffande inkomst av tjänst utan även andra förvärvskällor. Tillsvidare har dock hithörande spörsmål ej föranlett någon särskild lagstiftning. I stället har de reglerats i praxis bl. a. genom anvisningar som utfärdats av riksskattenämnden.

### KAPITEL 3

## Gällande rätt m. m.

### *Författningsbestämmelser*

De grundläggande bestämmelserna angående beskattningen av löneinkomster återfinnes i kommunalskattelagen.

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

Medan sålunda en generell bestämning av begreppet skattepliktig inkomst saknas, har i form av en uppräknings i 19 § KL jämte anvisningar till detta författningsrum angivits vad som inte räknas till skattepliktig inkomst. Såvitt fråga är om intäkter av intresse för förevarande utredning är emellertid uppräkningsen relativt kortfattad. Sålunda anges att såsom ej skattepliktig intäkt räknas ersättningar från arbetslöshetskassa, kontantunderstöd som utges av arbetslöshetsnämnd med bidrag av statsmedel samt utbildnings- och omskolningsbidrag till arbetslösa och partiellt arbetsföra ävensom därmed likställda bidrag.

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

ningarna skall jämlikt 4 mom. samma paragraf särskild ersättning, som anvisats vid *kommunal* och *enskild* tjänst, redovisas såsom intäkt.

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

32 § KL kompletteras av anvisningar i de hänseenden varom här är fråga. Av dessa framgår följande.

Till skattepliktiga avlöningsförmåner räknas för statliga befattningshavare särskilda gottgörelser för tjänstgöring under mera krävande eller besvärliga förhållanden, såsom kallortstillägg, enslighetstillägg, ersättning till personal vid armén och marinen under flygtjänstgöring, sjöstillägg för marinpersonal, lokomotivtjänstpenningar, vinterdagavlöning samt andra sådana ersättningar. Till skattepliktig intäkt räknas också beklädnadsförmån. Även felräkningspengar anses som intäkt i tjänst men å andra sidan får avdrag ske för förlust genom felräkning, även om förlusten överstiger felräkningspengarna.

Vidare skall hyresvärdet av bostad, som upplåtits åt den anställde, upptas såsom intäkt av tjänst. Såsom intäkt räknas också värdet av andra förmåner, om den skattskyldige inte skulle varit berättigad till avdrag för utgifterna för förmånernas förvärvande om han själv förskaffat sig dem. Såsom exempel på skattepliktiga förmåner anges skatter, försäkringsavgifter o. dyl. som arbetsgivaren betalt för den anställdes räkning samt värdet av fri kost och fria resor. Vidden av sistnämnda föreskrift inskränkes dock av en bestämmelse (punkt 8 av anvisningarna) med innebörd att om skattskyldig på grund av anställning eller särskilt uppdrag åtnjuter förmån av fria resor, denna förmån inte är skattepliktig för honom om den inte är att anse såsom ersättning för kontant avlöning. Men har denna förmån utnyttjats för resor i tjänsten eller resor till och från arbetsplatsen, får däremot svarande avdrag för resekostnader ej göras.

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

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

Är fråga om statlig tjänst, skall den anvisade ersättningen icke upptagas som intäkt av tjänsten, liksom å andra sidan de kostnader, som skola med ersättningen bestridas, ej få avföras såsom utgift, även om ersättningen icke förslår till kostnadernas gäldande. Vad nu sagts gäller för de fall, då den anvisade ersättningen är avsedd att täcka utgifterna i fråga. Är ersättningen däremot endast

avsedd att utgöra ett mindre bidrag till kostnadernas bestridande, skall ersättningen i sin helhet upptagas såsom intäkt, medan å andra sidan kostnaderna få avdragas såsom utgift, även i den mån de överskjuta ersättningen.

I fråga om kommunal eller enskild tjänst skall den anvisade ersättningen upptagas såsom intäkt, och de omkostnader, som skola därmed bestridas, avföras såsom omkostnader för tjänsten eller uppdraget. Om därvid ersättningen icke förslår till kostnadernas gäldande, får bristen avföras å intäkten av tjänsten i övrigt. Härvid märkes dock, att, om det kan antagas, att den anvisade ersättningen beräknats med hänsyn till vad som skäligen kan anses normalt åtgå till täckande av de omkostnader, som skola därmed bestridas, större avdrag än som svarar mot den anvisade ersättningen bör medgivas allenast om det visas, att på grund av särskilda förhållanden ersättningen varit otillräcklig för sådana skäliga omkostnader. Å andra sidan torde i dylikt fall ofta kunna antagas, att den anvisade ersättningen i sin helhet åtgått till de omkostnader, för vilka den avsetts, utan att särskild utredning i detta avseende behöver lämnas. Avdrag med samma belopp som den anvisade ersättningen torde i regel böra medgivas i de fall, då ersättningen ej överstiger vad som av staten i motsvarande fall anvisas. Detta läser exempelvis vara förhållandet beträffande de resekostnadsersättningar, som i allmänhet utbetalas av de enskilda järnvägarna.

5. Med av staten anvisad resekostnads- och traktamentsersättning förstås vad som enligt resereglementet med flera författningar eller särskilt av Kungl. Maj:t eller vederbörande myndighet meddelat beslut utgår såsom resekostnads- och traktamentsersättning för förrättning i statens ärenden å annan ort än bostads- eller stationsorten. Härunder falla således sådana ersättningar som måsspenningar och servisbidrag till beställningshavare vid flottan och kustartilleriet, fast respenninganslag till vissa tjänstemän vid domänverket, reseersättning eller rese-traktamente samt härbärgesersättning till den s. k. resande personalen vid statens järnvägar och postverket, lotsar tillkommande s. k. hemvägsersättning o. dyl. På enahanda sätt behandlas enligt vederbörliga författningsföreskrifter utgående ersättning för skjuts för resor i tjänsteärenden samt fasta och tillfälliga reseanslag till prästerliga befattningshavare.

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

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

Enligt 33 § 1 mom. KL må från intäkt av tjänst avdrag i princip göras för samtliga utgifter, som är att anse som kostnader för fullgörande av tjänsten. Avdrag medges dock inte för kostnader av detta slag om statligt —

och därigenom skattefritt — anslag anvisats för täckande av kostnaderna. I överensstämmelse härmed får avdrag ske för bl. a. kostnad för resor i tjänsten, utom i fråga om statliga tjänsteresor.

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

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

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

Avdrag för ökade levnadskostnader är däremot icke medgivet enbart på den grund, att den skattskyldige har sitt arbete på annan ort än den, där han har sin bostad. Har den skattskyldige bosatt sig på annan ort än den, där han har tjänst eller anställning, eller antagit arbete, som skall utföras på annan ort än den, där han är bosatt, är avdrag i regel icke medgivet. Avdrag medgives dock för det fall, att anställningen avser endast en kortare tid eller skall bedrivas å flera olika platser eller det av annan anledning icke skäligen kan ifrågasättas, att den skattskyldige skall avflytta till den ort, där arbetet skall utföras.

4. Även för det fall, att skattskyldig enligt punkt 3 här ovan icke är berättigad till avdrag för ökade levnadskostnader, äger han dock rätt avdraga 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.

*Vissa löneinkomster.* Oaktat löneinkomster i beskattningshänseende regelmässigt hänföres till inkomst av tjänst, kan dock vissa ersättningar med en mer eller mindre utpräglad lönekaraktär stundom tas till beskattning under annan rubrik. Härvid kommer närmast i fråga inkomst av jordbruksfastighet och inkomst av rörelse. Bestämmelserna om beskattning av inkomst av jordbruk återfinnes i 21—23 §§ KL jämte anvisningar och om inkomst av rörelse i 27—30 §§ KL jämte anvisningar. Här må endast erinras om att till inkomst av jordbruksfastighet föres t. ex. jordbrukares intäkter från skogsbolag för skogskörningar med egen häst eller egen traktor o. dyl. Även spörsmål angående jordbrukares rätt till avdrag för intäkternas förvärvande får anses stå i visst samband med andra inkomsttagares rätt till avdrag. På motsvarande sätt föreligger visst samband mellan beskattning av inkomst av tjänst och av inkomst av rörelse.

*Av riksskattenämnden utfärdade anvisningar*

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

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

Det nu anförda måste självfallet beaktas vid tillämpningen av den ovan återgivna bestämmelsen i anvisningarna till 32 § kommunalskattelagen. Särskilt bör beaktas att de traktamentsersättningar, som bestämts i statliga kollektivavtal eller av statlig myndighet i administrativ ordning, med hänsyn till vad ovan anförts icke kunna vara normgivande vid beskattningen i fråga om anställda i kommunal eller enskild tjänst på samma sätt som de ersättningar, vilka utgå enligt allmänna resereglementet.

Å andra sidan är det ur förenklings synpunkt önskvärt att i de fall, då det gäller förhållandevis små avdragsbelopp, frågan om avdrag för ökade levnads-kostnader under resor för anställd i kommunal eller enskild tjänst handlägges så, att utrednings- och kontrollarbetet icke blir onödigt betungande för de skattskyldiga och beskattningsnämnderna. Om därför antalet resdagar under beskattningsåret icke varit stort och förutsättningar för avdrag för resekostnader överhuvud taget föreligga, bör avdrag med belopp som motsvarar uppuren traktamentsersättning i regel medgivas, därest ersättningen icke överstiger det traktamente som anges i allmänna resereglementet i fråga om statstjänstemän i ungefär motsvarande ställning och inkomstläge. Utredning om kostnadernas verkliga storlek bör således som regel icke påfordras i dylika fall.

På flera håll har den praxis utbildat sig att beträffande anställda i kommunal eller enskild tjänst taxeringsnämnden regelmässigt till den deklarerade inkomsten lägger ett belopp för s. k. »inbesparade levnads-kostnader i hemmet» i de fall, då avdrag yrkats med belopp motsvarande uppuren traktamentsersättning. Detta innebär en presumtion att traktamentsersättningen skulle i samtliga fall täcka mer än den ökning av levnads-kostnaderna, som föranledes av resorna. Visserligen gäller, enligt ovan återgivna punkt 3 av anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen, att avdraget skall motsvara endast själva fördyringen. Traktamentena enligt allmänna resereglementet anses emellertid avvägda så, att de motsvara endast denna fördyring. Vid sådant förhållande bör i de fall, då enligt vad ovan angivits avdrag för anställd i kommunal eller enskild tjänst schablonmässigt bör medgivas med belopp motsvarande den uppurna traktamentsersättningen, något tillägg för »inbesparade levnads-kostnader» icke förekomma.

I de fall då ersättningen per dag visserligen icke överstiger det traktamente, som anges i allmänna resereglementet i fråga om statstjänstemän i ungefär motsvarande ställning och inkomstläge, men traktamentet utgått under ett stort antal

dagar bör — förutom erforderlig prövning av det uppgivna antalet resdagar och de grunder, efter vilka antalet traktamentsberättigande »resdagar» beräknats — ske den prövning av frågan om inbesparade levnadskostnader, som av omständigheterna anses betingad. Icke heller i dylikt fall bör emellertid tillägg göras för »inbesparade levnadskostnader» med mindre sådana omständigheter finnas föreliggande beträffande den skattskyldige ifråga, som göra sannolikt att traktamentet icke helt åtgått för merutgifter för kost och husrum under resorna i tjänsten.

Vad angår sådana anställda i kommunal eller enskild tjänst, som uppbära traktamente för resor mellan bostadsorten och arbetsplatsen ehuru de regelmässigt återvända till bostaden efter den dagliga arbetstidens slut, bör prövning ske av de verkliga avdragsgilla merutgifterna och avdraget begränsas till motsvarande belopp.

På senare tid har förmärkts en viss tendens att beteckna rena löneförmåner som traktamentsersättningar. För arbetsgivaren är detta i regel utan betydelse ur beskattningssynpunkt, då utbetalade belopp äro för honom avdragsgilla antingen fråga är om löner eller traktamenten. Mottagaren däremot anser sig ha utsikt att undgå beskattning helt eller delvis för vad han mottagit, om detta benämnes traktamente. Vid taxeringsarbetet bör därför uppmärksamhet ägnas åt att i förekommande fall förhindra sådana försök att vinna obehörig skattelättnad.

*Bilresor.* Beträffande avdrag för kostnader för resor med bil mellan bostad och arbetsplats har riksskattenämnden utfärdat anvisningar den 20 november 1957 och den 1 november 1961. Anvisningarna är intagna i publikationen »Meddelanden från riksskattenämnden», årg. 1958 1: 2 och 1962 1: 2. De torde inte ha närmare samband med de spörsmål som behandlas i detta betänkande.

*Vissa övriga ersättningar.* Med undantag för traktaments- och resekostnadsersättningar har endast ett fåtal intäkter, som står i samband med beskattning av löneinkomster, blivit omnämnda i riksskattenämndens anvisningar.

I fråga om flyttningkostnad har riksskattenämnden den 29 april 1958 (1958 4: 1) gjort ett uttalande. Fråga var här om en arbetsgivare, som till följd av rationaliseringsåtgärder ämnade flytta en del av sin verksamhet från en ort till en annan. För dem som önskade kvarstå i denne arbetsgivares tjänst innebar detta följaktligen en tvångsförflyttning. Arbetsgivaren hade erbjudit de anställda direkta transporter samt vissa flyttningbidrag. Nämnden förklarade att bidrag till sådan kostnad, som annan arbetsgivare än staten lämnar till en anställd, utgör skattepliktig intäkt för den anställda enligt 32 § KL, oavsett om bidraget lämnas i pengar eller i form av naturaprestation. Vad vidare angår frågan om den anställde ägde tillgodonjuta avdrag för flyttningkostnaden, borde i ett fall, som det nu avsedda, denna kostnad anses utgöra kostnad för fullgörande av tjänsten och avdrag för skälig flyttningkostnad således medges enligt 33 § 1 mom. KL.

Riksskattenämnden har jämväl utfärdat vissa ytterligare anvisningar som har samband med beskattning av löneinkomster. I den utsträckning dessa anvisningar har samband med vårt fortsatta utredningsarbete kommer redogörelse för desamma att lämnas.

### Vissa rättsfall

För att åskådliggöra innebörden av de bestämmelser, för vilka nyss redogjorts, och för att belysa hur uppkomna frågor om bestämmelsernas tolkning i vissa fall blivit lösta i praxis, har vi upprättat nedan intagna sammanställning av vissa rättsfall som får anses vara av betydelse i förevarande sammanhang. Redan inledningsvis vill vi understryka att främst av utrymmesskäl har sammanställningen begränsats. Sålunda har endast ett mindre antal rättsfall medtagits. Vidare har redogörelserna för återgivna mål gjorts mycket kortfattade.

Rättsfallen har sammanförts under följande rubriker:

Resekostnader, traktamenten o. dyl. i allmänhet

a) i statlig tjänst

b) i kommunal och enskild tjänst

Ersättningar vid endagsförrättningar m. m.

Kostnader vid längre tids vistelse utanför hemort

Flyttningskostnader.

Hänvisningar avser Regeringsrättens årsbok (ref.) eller om endast årtal och nummer anges notis under finansdepartementet.

#### Resekostnader, traktamenten o. dyl. i allmänhet

##### a) i statlig tjänst

*RA 1950: 1283.* Kollektivanställd banarbetare vid statens järnvägar beskattades jämlikt bestämmelserna i 32 § 3 mom. KL inte för av honom upp-  
buren traktamentsersättning.

*RA 1951: 954.* Bilbesiktningsman erhöll enligt särskild författning statsbidrag med visst belopp för hållande av bil. Avdrag medgavs med samma belopp som det erhållna bidraget.

*RA 1956: 399.* Lantbrevbärare från postverket uppuren åkdonslega ansågs utgöra sådan av staten till kostnader anvisad ersättning, som enligt 32 § 3 mom. KL ej skall upptas såsom intäkt av tjänst.

*RA 1958 ref. 14.* Officer, som var bosatt i Stockholm och stationerad vid Lv 3, var under tiden april—augusti 1951 kommenderad till tjänstgöring på Vaddö och därefter till den 13 oktober i Malmö. Under kommenderingarna erhöll han tjänstgöringstraktamenten. RR fann att sådant tjänstgörings-  
traktamente, som utgått till den skattskyldige, finge anses vara avsett att täcka i huvudsak merkostnader för uppehälle men däremot i allmänhet inte utgifter för resor till hemorten. Längden av den tid, under vilken den skattskyldige för tjänstens fullgörande fortlöpande vistats utom den vanliga verksamhetsorten och andra omständigheter kunde motivera att utgifter av sist angivet slag hänfördes till sådan ökning av levnadskostnaderna, för vilken avdrag i beskattningshänseende medges. Vid bedömandet av skäligheten av dylikt avdrag borde emellertid hänsyn tas till i vad mån utgifter, som



skolat täckas av traktamentet, i stället inbesparats. På grund härav fann RR, med hänsyn till omständigheterna i målet, den skattskyldige vara berättigad till avdrag för resekostnader med ett skäligt belopp av 200 kr.

b) *i kommunal och enskild tjänst*

*RA 1955: 239.* Ogift mejeriingenjör anställd vid Sv. Mejeriernas Riksförening uppbar traktamentsersättning efter grunder motsvarande allmänna rese-reglementets (klass III C). RR medgav avdrag motsvarande den uppburna ersättningen utan reduktion för vad som enligt taxeringsintendentens yrkande svarade mot besparade levnadskostnader.

*RA 1956: 284.* Ogift ingenjör anställd hos ångpanneförening uppbar ersättning med 21 kr för dag. Föreningen tillämpade ett resereglemente, som i huvudsak överensstämde med allmänna resereglementets men som endast innehöll två traktamentsklasser motsvarande de två högsta i sistnämnda reglemente. Avdrag medgavs med 17 kr för dag.

*RA 1958: 1767.* Banktjänsteman, som var placerad vid en banks avdelningskontor i Färgelanda, uppbar under vikariatstjänstgöring å annan ort traktamentsersättning med tillhoppa 1 542 kr. Avdrag medgavs med ungefärligen samma belopp i stället för yrkade 1 609 kr. Om han varit stats-tjänsteman och uppburit traktamenten enligt allmänna resereglementet skulle han ha uppburit traktamenten med ca 2 100 kr.

*RA 1959: 279.* Grovarbetare, som var anställd vid ett vägbyggnadsföretag, erhöll avdrag med belopp motsvarande hela den uppburna traktamentsersättningen 3 808 kr.

*RA 1959: 1382.* Revisor hos Lastbilcentralernas riksförening hade rest 277 dagar av beskattningsåret och därvid uppburit traktamentsersättning i huvudsak räknad efter 26 kr för helt dygn och 15 kr för dag, då övernattning inte skett. RR fann inte tillräcklig anledning föreligga att frångå den skattskyldiges deklaration, enligt vilken avdrag yrkats med belopp motsvarande den uppburna traktamentsersättningen. Någon reduktion för besparade levnadskostnader skedde ej.

*RA 1960: 1577.* Gift resemontör hos AB Separator uppbar under 316 dagar traktamentsersättning med 4 488 kr (14: 20 kr för dag) samt yrkade avdrag med 5 514 kr (17: 45 kr för dag). Avdrag medgavs med belopp motsvarande den uppburna traktamentsersättningen.

**Ersättningar vid endagsförrättningar m. m.**

*RA 1948 ref. 21.* Gift banktjänsteman undervisade tre kvällar i veckan mellan kl 19 och kl 21 på ett handelsinstitut. Dessa kvällar intog han middagsmålet på restaurang, då tiden ej tillät honom att äta middagen i hemmet. Han erhöll inte yrkat avdrag för merkostnader för måltider i samband med kvällstjänstgöringen. RR fann det yrkade avdraget ej kunna anses avse

sådan ökning i levnadskostnaden, för vilken skattskyldig jämlikt punkt 3 av anvisningarna till 33 § KL ägde åtnjuta avdrag vid beräkningen av inkomst av tjänst, samt ifrågavarande yrkande ej heller eljest vara lagligen grundat.

*RA 1952 ref. 14.* Busschaufför bosatt i Ånäset förde dagligen buss mellan Ånäset och Umeå. Han nödgades härvid vara borta från hemmet i ca 12 timmar (kl 07.55—20.30), varunder han åt lunch och två smärre mellanmål. Han yrkade avdrag för fördyrade levnadskostnader med 689 kr men erhöll avdrag med endast 527 kr ( $301 \times 1:75$  kr). Av målet framgår att chaufförer vid SJ uppbar s. k. bilpengar med 1:75 kr för dag, vilka enligt uppgift ej upptogs till beskattning.

*RA 1954: 645.* Busschaufför som på grund av sin tjänst vistades utom hemmet mellan kl 7 och kl 13.30 samt mellan kl 16 och kl 22 erhöll ej något avdrag för fördyrade levnadskostnader, då han kunnat inta sina dagliga måltider i hemmet.

*RA 1954: 1850.* Chaufför hos Kronobergs läns slakteriförening uppbar enligt kollektivavtal kostersättning med 2 kr för dag, då bortovaron översteg sex timmar. Avdrag medgavs med belopp motsvarande den uppburna ersättningen.

*RA 1956: 860.* En kvinnlig jurist var bosatt i Malmö, där hennes make tjänstgjorde i hovrätten. Hon hade under tiden 1/1—31/3 samt 15/7—31/7 vikarierat på en advokatbyrå i Landskrona. Under förstnämnda period reste hon dagligen mellan Malmö och Landskrona (bortovaro kl 8.30—17.30). Avdrag medgavs för hela tiden — förutom för resekostnader — för fördyrade levnadskostnader med 5 kr för dag.

*RA 1957: 106.* Pensionerad polisman, som var bosatt på egen fastighet i Bodafors, vikarierade under 1949 för ett sjukledigt exekutionsbiträde i Nässjö. Denna tjänstgöring förlängdes och pågick ännu i april 1951. Tjänstgöringen krävde i allmänhet bortovaro från hemmet mellan kl 7 och kl 17.30 ävensom vissa dagar längre tid. Avdrag medgavs för fördyrade levnadskostnader.

*RA 1957: 1270.* Förbundsordförande bosatt i Stockholm erhöll visserligen avdrag för fördyrade levnadskostnader under resor med övernattning utom Stockholm men vägrades avdrag för 58 sammanträdesdagar inom eller utom Stockholm utan övernattning, enär han enligt RR författningenslignligt inte ansågs vara berättigad till avdrag för fördyring av levnadskostnader på grund av tjänst inom bostadsorten.

*RA 1957: 2279.* En kvinna, som var bosatt i Norrköping, slutade i samband med att hon ingick äktenskap i februari 1952 sin anställning i Norrköping och flyttade till Söderköping, där mannen var bosatt. I juni 1952 återtog hon sin tidigare anställning i Norrköping och färdades under återstoden av beskattningsåret dagligen med tåg mellan Söderköping och Norrköping. Avresa skedde från Söderköping kl 6.58 och återkomst dit kl 17.55. Avdrag medgavs — förutom för resekostnader — för fördyrade levnadskostnader

med yrkade 300 kr, enär det med hänsyn till omständigheterna i målet inte skäligen kunde ifrågasättas, att hon skolat avflytta till tjänstgöringsorten.

*RA 1958: 2470.* Skattskyldig, som var bosatt i Mariefholm och som där tjänstgjorde som bibliotekarie under 20 timmar i veckan, hade därjämte anställning som kassörska vid företag i Lund. Hon nödgades av sistnämnda anledning vara borta från hemmet i ca 11 timmar dagligen. Avdrag medgavs — förutom för resekostnader — även för fördyrade levnadskostnader i Lund med ett yrkat belopp av 600 kr.

*RA 1960: 819.* Distriktsombudsman hos försäkringsbolag företog tjänsteresor i egen bil inom S:t Görans och Bromma församlingar av Stockholms stad samt Lovö, Ekerö, Färentuna och Adelsö församlingar av Stockholms län. Avdrag för fördyrade levnadskostnader medgavs med endast 200 kr mot yrkade 2 646 kr.

*RA 1960: 1716.* Kontorist som bodde i Madesjö, där hans hustru var lärarinna, arbetade i Kalmar. Han avreste hemifrån kl 7 och återkom kl 19. Avdrag medgavs ej för yrkade 500 kr avseende lunchkostnader i Kalmar. Den skattskyldige hade bl. a. framhållit, att det var betydligt dyrare att äta i Kalmar än i Madesjö och att den omständigheten att han endast hade råd att äta ett mål utom hemmet under 12 timmars bortovaro inte borde betaga honom rätt till avdrag.

#### **Kostnader vid längre tids vistelse utanför hemort**

*RA 1935: 435.* Skattskyldig med arbete och bosättning i en kommun fick ej avdrag för resekostnader avseende besök i sitt föräldrahem beläget i annan kommun.

*RA 1946: 896.* Gift officer med placering i Vaxholm, där hans familj bodde, vistades under drygt två år i Stockholm för genomgång av krigshögskolan. Avdrag för fördyrade levnadskostnader medgavs.

*RA 1948: 682.* Rektor med ordinarie tjänst i Råneå, där han hyrde rum, hade sin familj boende i en by ca tre mil därifrån, där hustrun hade anställning. Han besökte familjen vid veckosluten. Avdrag medgavs för fördyrade levnadskostnader.

*RA 1953: 1115.* Journalist erhöll anställning vid tidning i Göteborg den 1/1 1948 och flyttade därvid från Visby till Göteborg. På grund av bostadsbrist kvarbodde hans familj i Visby till den 1/7 samma år. Han yrkade avdrag för fördyrade levnadskostnader under första halvåret 1948 avseende kost och hyra av möblerat rum i Göteborg och alternativt för resekostnader mellan Göteborg och Visby. RR biföll endast yrkandet avseende resekostnader enär han sedan den 1/1 1948 tillträtt stadigvarande anställning vid tidningsföretag i Göteborg och jämväl tagit bostad därstädes, samt vid sådant förhållande — oavsett hans familj på grund av svårighet att anskaffa familjebostad i Göteborg nödgats kvarbo i Visby till 1/7 1948 — avdrag för

fördyrade levnadskostnader författningsenligt inte kunde medges honom, men han på grund av vad i målet förekommit finge anses berättigad till avdrag för resor mellan Göteborg och Visby.

*RA 1956: 1191.* Byggnadsarbetare med tillfällig anställning i Luleå 12/3—15/12 1951 bodde där under veckorna i en barack men reste varje veckoslut till Piteå där hans familj bodde. Med hänsyn till avståndet mellan den skattskyldiges bostad och dennes arbetsplats, bostadsförhållandena därstädes samt övriga i målet upplysta omständigheter ansågs att avdrag såsom för ökade levnadskostnader avseende hemresor med uppgivet belopp inte skäligen borde förvägras honom.

*RA 1956: 1207.* I huvudsak motsvarande 1953: 1115, ehuru fråga här var om länsbostadsdirektör i Karlskrona, vars familj på grund av bostadsbrist kvarbodde i Asarum.

*RA 1956: 1685.* Chef för S. K. F.:s försäljningskontor i Stockholm var sedan lång tid bosatt där med sin familj. I januari 1950 befordrades han till chef för bolagets försäljningskontor i Göteborg där han vistades till den 30/4 1953, då han pensionerades och återflyttade till Stockholm. Hans familj hade hela tiden kvarbott i Stockholm. Avdrag vägrades för fördyrade levnadskostnader för möblerad lägenhet och fördyrat kosthåll.

*RA 1957 ref. 24.* Gift byggnadsingenjör med förutvarande anställning i Vänersborg erhöll den 1/9 1948 anställning i Kalmar. Han bodde under beskattningsåret i Kalmar, medan hans familj, hustru och två barn, till följd av bostadsbrist kvarbodde i Vänersborg. Avdrag yrkades för fördyrade levnadskostnader med 700 kr. Prövningsnämnden medgav avdrag med 400 kr och kammarrätten med 700 kr. RR fann att, såvitt handlingarna utvisade, den skattskyldige under ifrågavarande tid haft stadigvarande anställning och bostad i Kalmar, samt att vid sådant förhållande avdrag för fördyrade levnadskostnader inte kunde medges honom. RR:s beslut var ej enhälligt. Sålunda ansåg sex regeringsråd att den skattskyldige finge anses ha varit bosatt i Vänersborg under beskattningsåret samt att det med hänsyn till omständigheterna inte skäligen kunnat ifrågasättas att han med sin familj skolat under samma år flytta till Kalmar, i följd varav han varit berättigad till avdrag.

*RA 1958: 231.* I huvudsak motsvarande 1957 ref. 24. Fråga var här om anställd vid fabrik i Vingåker, vilkens familj på grund av bostadsbrist kvarbott i Örebro.

*RA 1958: 1496.* Skattskyldig, som med sin familj var bosatt i Kumla, erhöll i juni under beskattningsåret anställning i Kristinehamn. Hans familj kvarbodde i Kumla till den 15/11, då den flyttade till mannen i Kristinehamn. Avdrag vägrades för fördyrade levnadskostnader, då den skattskyldige finge anses ha bosatt sig i Kristinehamn i juni månad. Däremot medgavs avdrag för hemresor till familjen under tiden fram till den 15/11.

*RA 1958: 1643.* Assuransdirektör med anställning i Göteborg erhöll av-

drag motsvarande kostnader för resor till sin familj, som var bosatt i Karlshamn, där han tidigare arbetat.

*RA 1958: 1647.* Ogift skattskyldig erhöll ej avdrag för resekostnader mellan Stockholm och Göteborg för besök hos föräldrar och fästmo.

*RA 1960: 1195.* Läkare, som med familj bott i Uppsala, tjänstgjorde från den 10/6 1955 vid centrallasarettet i Vänersborg. Sedan en provisorisk bostad erhållits den 13/8 1955, flyttade familjen den 3/9 1955 till Vänersborg. Bostaden i Uppsala bibehölls t. v. då tjänsten i Vänersborg enligt den skattskyldige endast var ett vikariat som successivt förlängdes. Först 1956 fick han fast anställning som underläkare vid centrallasarettet varvid också en riktig familjebostad erhöles. Han åberopade anställningens tillfälliga natur och yrkade avdrag för fördyrade levnadskostnader under tiden 10/6—12/8 1955 efter 20 kr för dag och för tiden 13/8—31/12 1955 efter 5 kr för dag (dubbelhyra). Avdraget vägrades i alla instanser.

*RA 1960 ref. 41.* Gift skattskyldig, som ägde en mindre jordbruksfastighet i Nordmaling, arbetade sedan 1953 på en fabrik i Hörnefors ca 4 mil från bostadsorten och vistades där under veckans arbetsdagar. Veckosluten tillbringade han hos familjen. RR fann med hänsyn särskilt till vad i målet blivit upplyst därom, att den skattskyldiges arbetsanställning i Hörnefors varit av stadigvarande natur och att det av honom i Nordmaling bedrivna jordbruket varit av ringa omfattning, det skäligen kunnat ifrågasättas att han avflyttat från Nordmaling till Hörnefors. I följd härav vägrades avdrag för fördyrade levnadskostnader.

*RA 1960: 1751.* Riksdagsman, som jämväl var deputerad i riksbanken, bodde med sin hustru i Västerås. Han hyrde för att kunna fullgöra sina uppdrag lägenhet i Stockholm, där han övernattade då han inte hann resa till Västerås. Avdrag medgavs för de fördyrade levnadskostnader, som varit föranledda av hans vistelse i Stockholm för uppdrags utförande under tid då riksdagen inte varit samlad.

*RA 1960: 2096.* Amanuens med anställning i Stockholm sedan den 1/4 1952 hade på grund av bostadsbrist under de första nio månaderna 1955 nödgats låta sin familj kvarbo i Skara, där han tidigare haft anställning. Avdrag medgavs med ett belopp svarande mot kostnader för två resor i månaden till familjen.

#### **Flyttningskostnader**

*RA 1937: ref. 35.* Extra lantmätare, som utan egen ansökan förordnats å befattning med tjänstgöring å annan ort än där han tidigare varit bosatt, har ansetts berättigad åtnjuta avdrag för kostnader för flyttning till den nya tjänstgöringsorten, då ersättning för dylika kostnader ej utgått.

*RA 1939: 377.* Stiftsjägmästare sökte på grund av personliga förhållanden förflyttning. Ansökan bifölls. Avdrag medgavs ej för flyttningskostnader.

**RÅ 1947: 891.** Lektor erhöill efter sin pensionering tillfälligt uppdrag på annan ort än den där han tidigare var bosatt. Avdrag medgavs ej för flyttningkostnader.

**RÅ 1947: 892.** Häradshövding erhöill ej avdrag för rese- och flyttningkostnader i samband med transport från en domsaga till en annan.

**RÅ 1957: 160.** Underläkare vid Örnsköldsviks lasarett erhöill efter ansökan förordnande som underläkare vid klinik i Malmö. Avdrag vägrades för flyttningkostnader.

**RÅ 1960: 1151.** Avdelningschef hos industriföretag, vilken beordrats till tjänst vid annat företag inom samma koncern, medgavs avdrag för flyttningkostnader.

## KAPITEL 4

### Nu utgående traktamenten samt vissa andra ersättningar<sup>1</sup>

#### *Statliga traktamenten o. dyl. till tjänstemän*

I bihang, del II, till statsliggaren för vederbörande budgetår återfinnes vissa författningar m. m. avseende ersättningar, som av staten utges till dess tjänstemän. De i detta sammanhang viktigaste bestämmelserna i dessa författningar framgår av det följande. Därjämte har vi i bilaga 1 till detta betänkande medtagit en summarisk sammanställning över nu nämnda ersättningar.

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

*Traktamentsersättning vid förrättning inom riket* utgår med varierande belopp beroende bl. a. på den traktamentsklass som vederbörande förrättningsman anses tillhöra. Traktamentsklasserna är tre, benämnda A, B och C. Särskilda bestämmelser gäller för tillhörighet till viss traktamentsklass. I stort innebär bestämmelserna härom att tjänstemän i lönegrad B 1 och högre tillhör klass A, tjänstemän i lönegraderna A 13—26 klass B och tjänstemän i lönegraderna A 1—12 klass C.

Bortsett från traktamenten vid endagsförrättningar — till vilka vi återkommer — gäller i huvudsak följande vid fortlöpande tjänstgöring å ny ort. Traktamenten enligt klass A utgår med 50 kr för dygn räknat, varav för natt 22 kr och för dag 28 kr, enligt klass B med 46 kr, varav för natt 20 kr och för dag 26 kr, samt enligt klass C med 42 kr, varav för natt 18 kr och för dag 24 kr. Om frånvaron från hemorten under en dag är mindre än 12 timmar — utan att det för den skull är fråga om endagsförrättning — reduceras ovan angivna belopp. Vidare kan framhållas, att nattractamenten

<sup>1</sup> Av redaktionella skäl har i detta kapitel endast kunnat återges de förhållanden, som rådde före ingången av år 1962.

ej utgår exempelvis då förrättningsman på statens bekostnad innehar sovplats på tåg eller tjänstemannen erhåller ett av staten tillhandahållet för honom kostnadsfritt logi. Om en förrättning varat längre tid på en och samma ort utanför bostads-tjänstgöringsorten anses tjänstemannen ha större möjlighet än vid kortare vistelse begränsa sina merkostnader för kost och logi. Efter utgången av det femtonde dygnet kan rätt till traktamente upphöra eller också reduceras ovan angivna traktamentsersättningar på sätt närmare framgår av 7 § tilläggsbestämmelserna till allmänna resereglementet. Efter nittio dagar sker ytterligare begränsningar. Framhållas må att rätten till erhållande av traktamente efter längre tid än femton dagar på en och samma ort beror bl. a. på om fråga är om tillfällig förrättning på annan ort än den ordinarie tjänstgöringsorten, om fråga är om tillträde av stadigvarande tjänst eller tillfälligt uppdrag på ny ort eller annan omständighet. Såsom sådan räknas numera svårighet att erhålla familjebostad på en ny tjänstgöringsort. Om så är fallet kan en tjänsteman, då han har eget hushåll, i den utsträckning som närmare anges i 7 § tilläggsbestämmelserna till statens allmänna avlöningsreglemente, erhålla anstånd med omplacering för högst ett år under uttryckligt villkor att han vidtar alla de åtgärder, som bör åligga honom för att anskaffa familjebostad.

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

*Endagsförrättningar.* Även för endagsförrättningar föreligger rätt till traktamente enligt bestämmelser i allmänna resereglementet.

Av 7 § 3 mom. nyssnämnda reglemente framgår att intet traktamente utgår, om förrättningen utanför tjänstgöringsorten varat kortare tid än 6 timmar. Om förrättningen varat 6—10 timmar, utgår traktamente med 12, 11 eller 10 kr beroende på tillhörighet till tidigare omnämnda traktamentsklasser. Vid bortovaro om 10—12 timmar är traktamentet 24, 22 eller 20 kr. Därest bortovaron omfattar fler timmar, utgår ersättning utan reduktion av eljest utgående belopp för dag.

*Speciella ersättningar.* I vissa fall utgår ej ersättningar enligt allmänna resereglementet utan enligt specialförfattningar. Till sådana räknas resereglementet för statens järnvägar, resereglementet för postverket, resereglementet för lots- och fyrstaten, resereglementet för tullverket samt domänstyrelsens reseföreskrifter. Dessa är att anse som en påbyggnad av allmänna resereglementets bestämmelser utformade under beaktande av de särskilda förhållanden som råder inom respektive verks områden. En summarisk redogörelse för dylika ersättningar framgår av tidigare omnämnda bilaga 1 till detta betänkande. Vi vill understryka att det främst av redaktionella skäl varit nödvändigt att i tabellen endast återge vissa delar av bestämmel-



serna. Någon fullständig redogörelse har därför ej varit möjlig att lämna. Det kan påpekas en långtgående överensstämmelse mellan t. ex. tågtraktamentet enligt resereglementet för statens järnvägar och kupétraktamentet enligt resereglementet för postverket.

Vidare föreligger beaktansvärda likheter mellan nu nämnda reglementen och vissa kollektivavtal, som staten i egenskap av arbetsgivare slutit med arbetstagarorganisationer. Slutligen gäller i överensstämmelse med motsvarande bestämmelser i allmänna resereglementet att om t. ex. bostad kostnadsfritt tillhandahålles, avdrag sker från eljest utgående ersättning.

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

#### *Statliga traktamenten o. dyl. till kollektivanställda*

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

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

inte har någon bestämd arbetsplats sig anvisad. I stället arbetar de inom en viss tjänstgöringszon, banmästaravdelning e. dyl. Inom dessa områden utför de arbeten på ofta växlande platser. Traktamentsersättningarna, i vissa avtal benämnda måltidsersättning o. dyl., utgår i de skilda avtalen efter varierande grunder. I sakens natur ligger att bestämmelserna i de statliga kollektivavtalen i mycket erinrar om bestämmelserna i kollektivavtal, som avser den enskilda sektorn av näringslivet.

#### *Kommunala traktamenten o. dyl.*

Enligt inhämtade uppgifter utgår traktamenten till tjänstemän i kommunal tjänst helt eller i vart fall i huvudsak efter samma grunder som gäller för statens tjänstemän. Vidare har vi tidigare framhållit den långtgående överensstämmelse som råder mellan traktamentsbestämmelserna i statliga kollektivavtal och avtal berörande den enskilda sektorn av näringslivet. Det är därför naturligt att likartade överensstämmelser föreligger mellan de kommunala kollektivavtalen och nyssnämnda slag av kollektivavtal. Med anledning härav har vi ej funnit det nödvändigt att lämna specificerad redogörelse för kommunala traktamenten o. dyl. I stället får vi hänvisa till vår tidigare lämnade framställning om statliga traktamenten samt till den följande redogörelsen för traktamenten som utgår i enskild tjänst.

#### *Förtroendemännens ersättningar m. m.*

Grunderna för de kommunala förtroendemännens ersättningar har genom beslut av 1962 års riksdag ändrats. De nya bestämmelserna träder i kraft den 1 januari 1963. Som exempel på tidigare gällande rätt kan nämnas hithörande bestämmelser i kommunallagen.

Enligt 28 § kommunallagen äger fullmäktige besluta om arvode åt ordförande i kommunalfullmäktige. Ät övriga ledamöter i fullmäktige utgår ej annan ersättning än för resekostnader då avståndet till fullmäktiges sammanträdeslokal överstiger tre kilometer. Har ledamot nödgats använda särskild resdag för att inställa sig vid sammanträdet kan ersättning tillerkännas honom efter särskilda grunder.

Ledamot av kommunens styrelse och utsedd ledamot av annan kommunal nämnd kan enligt 46 § kommunallagen uppbära ett dagtraktamente av högst 10 kr. Om sammanträdet krävt särskilt lång tid kan traktamentet utgå med högre belopp. Då särskild resdag krävs för att bevista sammanträdet äger fullmäktige besluta om särskild ersättning. Den som deltar i sammanträde med mer än en nämnd under en dag, äger endast rätt till ett dagtraktamente. Ordförande i styrelse och nämnd kan tillerkännas särskilt arvode för sitt arbete samt ersättning för vissa kostnader (t. ex. representation). Sådan ersättning kan även utgå till annan styrelse- eller nämndledamot som utför arbete av mera betydande omfattning.

Den reform av de kommunala förtroendemännens ersättningar som nu genomförts bygger i allt väsentligt på det förslag som kommunalrättskommittén framlagt den 6 oktober 1961 (SOU 1961: 54, proposition nr 171 till 1962 års riksdag samt konstitutionsutskottets utlåtande nr 15). Det av kommittén framlagda förslaget innebar i huvudsak att kommunerna får en allmän möjlighet att ersätta förtroendemännen för det arbete som är förenat med uppdragen. Ersättningen skall kunna utgå enligt liberalare grunder än tidigare. Den väsentligaste nyheten i kommitténs förslag var att tidigare utgående traktamente föreslogs bli uppdelat på arvode, som utgjorde ersättning för det med uppdraget förenade arbetet, samt traktamente, som var avsett att utgöra ersättning för ökade levnadskostnader. Tidigare gällande detaljerade regler för bestämmande av traktamenten och ersättning för resekostnader borde upphävas. För att kommunerna dock skulle få någon ledning vid bestämmande av ersättningsgrunderna rekommenderade kommittén att kommunerna allmänt borde ansluta sig till centralt upprättade normalreglementen.

Med hänsyn till den korta tid som förflutit sedan de nya lagbestämmelserna antogs av riksdagen har det ej varit möjligt att bedöma huru förtroendemännens ersättningar framdeles kan komma att utformas. Anledning finns dock anta att uppdelningen i ersättning för utfört arbete och i ersättning för ökade levnadskostnader kommer att underlätta bedömningen av ersättningarnas skattemässiga natur.

I samband med redogörelsen för ersättningar åt förtroendemän kan nämnas vissa andra arvoden m. m. Sålunda framgår av 129 § 5 mom. TF jämfört med 173 § 1 mom. TF att bl. a. ordförande och ledamöter i taxeringsnämnd som inställt sig till sammanträde med länsstyrelsen i vissa fall kan erhålla ersättning av statsmedel i form av arvode med 19 kr för sammanträdesdag samt i förekommande fall resekostnadsersättning och traktamente enligt rese- och traktamentsklass B i allmänna resereglementet. I detta sammanhang vill vi påpeka att ledamöter i taxeringsnämnder i övriga fall åger rätt till arvode m. m. av kommunala medel.

#### *Ersättningar utgivna av arbetsmarknadsstyrelsen och överstyrelsen för yrkesutbildning*

Statsmakterna har under det senaste årtiondet i större utsträckning än tidigare aktivt engagerat sig för rörlighetsstimulerande åtgärder. Dessa tar sig uttryck i ett flertal hänseenden. Hit hör bl. a. omskolningsverksamhet samt omplacering av arbetskraft från trakter med arbetslöshet till ekonomiskt expanderande områden. För att genomföra dessa åtgärder har även tillkommit ersättningar av skilda slag. En sammanställning av vissa ersättningar redovisas i bilaga 3. Något avskiljande av ersättningar, som

närmast är av traktamentes natur, har dock ej ansetts vara erforderligt. Här må i korthet endast nämnas följande.

*Respenning.* Respenning utgår till arbetstagares resekostnader, traktementskostnader och flyttningskostnader. Respenning lämnas antingen som förskott eller som bidrag utan återbetalningsskyldighet. För att arbetstagar skall äga uppbära respenning fordras att han är arbetslös eller kan beräknas bli arbetslös inom nära framtid. Vidare kräves att arbetsförmedlingen bedömt att han ej kan erbjudas arbete på hemorten eller att hans utflyttning eljest bedömes vara nödvändig av arbetsmarknadsskäl. Han är skyldig tillträda anställning i öppna marknaden.

*Familjebidrag.* Till arbetstagar med hushåll på två orter utgår familjebidrag under maximalt nio månader. De allmänna villkoren för att erhålla familjebidrag är i stort sett desamma som för att uppbära respenning. Familjebidrag utgår utan behovsprövning. Under de tre första månaderna utgör bidraget  $\frac{3}{3}$  av nedan angivna belopp, under följande tre månader  $\frac{2}{3}$  därav och under därefter följande tre månader  $\frac{1}{3}$  därav. Familjebidrag utgår *dels* för hustru med 140 kr för månad, *dels* för hemmavarande eget barn (även adoptivbarn) under 16 år med 45 kr för månad och barn, *dels* för husföreståndarinna med 140 kr för månad, när makebidrag ej utgår och hemmavarande barn finns, *dels ock* hyresbidrag med belopp motsvarande den faktiska hyreskostnaden för familjebostaden på avflyttningsorten, däri inräknat kostnaden för uppvärmning, dock högst med 250 kr för månad.

*Omskolningsbidrag.* Sådana bidrag kan utgå till arbetslösa i allmänhet, inklusive ensamstående kvinnor, samt medelålders och äldre arbetskraft och partiellt arbetsföra (däribland vissa blinda) ävensom flyktingar. Därvid utgår utbildningsbidrag *dels* som grundbidrag å högst 410 kr för månad varvid i detta bidrag inräknas timpenning (f. n. 1 kr vid fortbildnings- eller omskolningskurs), *dels* vid utbildning i hemorten hyresbidrag till familjeförsörjare med högst hyreskostnaden, inklusive värme, och till annan än familjeförsörjare med högst 85 kr i ortsgrupp 3 och 4 samt med högst 100 kr i månaden i ortsgrupp 5, *dels* vid utbildning i annan ort än hemorten hyresbidrag till familjeförsörjare ävensom till annan än familjeförsörjare, då särskilda skäl finns, *dels* familjetillägg med högst 55 kr för make respektive husföreståndarinna vid utbildning i hemorten och med högst 140 kr vid utbildning å annan ort än hemorten, *dels* familjetillägg för varje barn under 16 år med 45 kr för månad och barn, *dels ock* särskilda bidrag såsom resekostnadsersättning och traktamente vid vissa resor mellan hemorten och utbildningsorten, dagliga resor mellan bostad och utbildningsplats, kursavgifter, oundgängligen erforderligt undervisningsmaterial samt viss utrustning av arbetskläder (i regel högst 100 kr). Anmärkas må slutligen att särskilda bestämmelser gäller för medlem i arbetslöshetskassa.

Vid fortbildningskurser för lant- och skogsarbetare m. fl. kan traktamente

utgå med 5 kr för dag. Vidare kan stipendium lämnas med högst 10 kr för dag till ensamstående och med 17 kr för dag till familjeförsörjare. Till arbetslösa lantarbetare kan i vissa fall utgå arbetspremier med högst 5 kr för dag.

Slutligen må i detta sammanhang nämnas att vid nybörjarkurser för arbetslös ungdom statlig studiehjälp lämnas med de belopp och enligt de grunder som gäller för elever vid andra statsunderstödda anstalter för yrkesundervisning. Vidare kan allmänt eller särskilt studiebidrag utgå. I vissa fall utgår bidrag för dagliga resor mellan skola och hem, måltid en gång om dagen, eventuellt ytterligare en måltid.

*Starthjälp* utgår till arbetstagare vid tillträddande av anställning på annan ort med 300 kr i varje särskilt fall. Återbetalningsskyldighet föreligger ej om anställningen uppgår till minst 90 dagar. Utöver det nu sagda, som gällde vid ingången av detta år, har vissa förbättringar skett genom beslut av 1962 års riksdag. Hit hör främst ett bidrag å maximalt 2 000 kr som kan utgå i rörlighetsstimulerande syfte till arbetstagare i vissa fall.

### *Övriga traktamenten och o. dyl.*

Inom den enskilda sektorn av näringslivet förekommer ett flertal slag av ersättningar som i skattemässigt hänseende torde få räknas till traktamenten avsedda att täcka merkostnader vid tjänsteförrättningar. Vi har genom tillmötesgående främst från Svenska arbetsgivareföreningen under utredningens gång haft möjlighet att närmare undersöka ett flertal avtal. I bilaga 4 återfinnes en summarisk sammanställning över traktamenten enligt några av dessa avtal. Såsom vi tidigare framhållit föreligger beaktansvärda likheter mellan nu ifrågakvarande avtal och dem som reglerar ersättningsrätt för statens arbetare i vissa fall.

## KAPITEL 5

### Iakttagelser beträffande beskattning av traktamenten

Nu gällande regler om beskattning av traktamenten tillkom, såsom framgår av lämnad historik, mot bakgrunden av ett samhälle som i de flesta hänseenden ej överensstämmer med det nuvarande. Medan tidigare de statliga traktamentena torde ha varit dominerande, har traktamenten och motsvarande ersättningar inom den kommunala och enskilda sektorn fått större betydelse. I följd härav har även alltmer uppmärksammats den olikartade behandling som i praktiken kommer de olika slagen av traktamenten till del. Dessa iakttagelser har inte sällan utmynnat i kritik av gällande regler. Kritiska påpekanden har framförts i motioner till riksdagen, i framställningar till Kungl. Maj:t och i den skatterättsliga debatten. Ej minst viktigt i detta sammanhang är kritiken från skattskyldiga ävensom de framställningar som framförts av organisationer företrädande anställda.

Det har med skärpa framhållits att bland icke statligt anställda skulle råda ett ej obetydligt missnöje med de nuvarande reglerna. Det har vidare gjorts gällande att dessa regler skulle te sig speciellt orättvisa i de fall en löntagare uppburit traktamente från ett kommunalt eller enskilt företag avseende en förrättning som i sak är av samma karaktär, som anställda i statens tjänst i vissa fall utför. Den icke statligt anställde uppges ej kunna förstå varför hans traktamentsersättning inte kan bli föremål för samma schablonmässiga bedömning som gäller för det statliga traktamentet.

Den nu nämnda kritiken av den i skattehänseende olikartade behandlingen av traktamenten stöds av den omständigheten att den enskilde har svårt att förstå varför statliga och andra traktamenten skall behandlas olika. Vad som är avgörande för honom är den skatt som han i varje särskilt fall har att erlägga. Om han är anställd i annan än statlig tjänst, gör han gärna jämförelser med en statstjänsteman i motsvarande läge. Om en statstjänsteman — under i övrigt lika omständigheter — erhåller ersättning, som ej behöver tas upp till beskattning, uppfattar en privatanställd det alltför ofta som en orättvisa om hans ersättning blir helt eller delvis beskattad. I vart fall uppkommer ett påtagligt irritationsmoment mellan taxeringsmyndigheter och sådana skattskyldiga som inte är statsanställda.

Vidare har vid diskussion av hithörande frågor framhållits ej blott det förhållandet att statliga traktamenten blir skattemässigt annorlunda behandlade än kommunala och enskilda utan även den omständigheten att

taxeringsmyndigheternas handläggning av ärenden rörande framställning om avdrag för fördyrade levnadskostnader, då fråga är om skattepliktiga traktamenten, företer stora avvikelser sinsemellan. Exempel har lämnats, då skattskyldiga — oavsett de kan ha varit anställda hos samme arbetsgivare och utfört samma arbete och i övrigt levt under jämförbara förhållanden — erhållit avdrag med olika stora belopp, synbarligen endast av den anledningen att deras taxeringar åsatts av olika taxeringsmyndigheter. Detta skulle bero framför allt på att taxeringsnämnderna ej haft enhetliga normer att tillämpa. Genom bl. a. riksskattenämndens medverkan har dock en viss allmän likformighet kunnat uppnås i fråga om beskattning av traktamentsersättningar. Vidare åstadkommes genom insatser från länsstyrelsernas och de olika prövningsnämndernas sida en utjämning inom länen. Oaktat så är fallet, har det visat sig att en viss ojämnhet består.

### *Likställighetsregeln*

Då fråga är om traktaments- och resekostnadsersättningar göres i beskattningshänseende skillnad mellan statlig tjänst, å ena sidan, och kommunal eller enskild tjänst å den andra sidan. Traktamenten och motsvarande ersättningar, som uppbäres i statlig tjänst, skall inte upptas såsom intäkt av tjänsten, medan avdrag ej heller medges för de kostnader som skall bestridas med ersättningen. Detta gäller även om ersättningen inte förslår till gäldande av kostnaderna. Då ersättning uppbäres i kommunal eller enskild tjänst, skall däremot i princip den anvisade ersättningen upptas såsom intäkt och de utgifter, som skall bestridas med ersättningen, avdras såsom omkostnader för tjänsten eller uppdraget. Uppenbarligen i avsikt att trots den formellt olikartade behandlingen dock åstadkomma en jämlik och rättvis beskattning finns den s. k. likställighetsregeln. Sammanfattningsvis innebär den att, då fråga är om kommunala eller enskilda traktamenten, bör avdrag medges med samma belopp som den anvisade ersättningen, då denna ej överstiger vad som av staten i motsvarande fall anvisas.

Nu nämnda två huvudregler för medgivande av avdrag för omkostnader i kommunal eller enskild tjänst har vållat olägenheter vid tillämpningen. Å ena sidan gäller att den skattskyldige skall erhålla avdrag för verkliga merkostnader för tjänstens fullgörande, oberoende av den omständigheten att dessa uppgår till högre eller lägre belopp än statliga traktamenten. Å andra sidan bör avdraget bestämmas med beaktande av de statliga traktamentenas storlek. I själva verket torde huvudregeln om rätt till avdrag för verkliga omkostnader kunna förenas med likställighetsregeln endast i det fall att man objektivt kan konstatera — eller i vart fall enas om att presumera — att omkostnader för fullgörande av tjänst eller uppdrag i kommunal och enskild tjänst i varje särskilt fall uppgår till samma belopp som de

statliga traktamentena. Endast alltför ofta går åsikterna isär på denna punkt. Här behöver endast pekats på att de statliga traktamentenas storlek visserligen är schablonmässigt fastställda genom beslut av riksdagen efter utredning från vederbörande myndigheter och organisationer men näppeligen exakt motsvarar de verkliga merkostnaderna i alla de fall traktamenten uppbäres. Nu berörda problem har uppmärksammats i en skrivelse till chefen för finansdepartementet som riksskattenämnden avlätit den 3 februari 1956.

Riksskattenämnden framhåller bl. a. att då man i diskussionen rekommenderar likställighetsregeln, utgår man vanligen från att det inte föreligger svårighet att avgöra »vad som av staten i motsvarande fall anvisas». Då det gäller de statliga traktamentena, sådana de är bestämda i det allmänna resereglementet, torde visserligen en jämförelse relativt lätt kunna göras. Emellertid gäller, enligt punkt 5 av anvisningarna till 32 § KL, att med av staten anvisad traktamentsersättning förstås vad som enligt resereglementet m. fl. författningar eller särskilt av Kungl. Maj:t eller vederbörande myndighet meddelat beslut utgår såsom traktamentsersättning för förrättning i statens ärenden å annan ort än bostads- eller stationsorten. I enlighet härmed förekommer, vid sidan av det allmänna resereglementet, en mångfald andra traktamentsbestämmelser bl. a. i åtskilliga kollektivavtal, där statlig myndighet är part. Dessa senare traktamentsbestämmelser växlar i hög grad från avtal till avtal och torde i regel ha sin motsvarighet i kollektivavtal inom den privata sektorn av arbetsmarknaden. Nämnden finner att av en till dess skrivelse fogad sammanställning av hithörande bestämmelser i några statliga kollektivavtal torde framgå, att däri intagna, såsom traktamenten o. d. betecknade förmåner i viss utsträckning mera har karaktär av lönetillägg än ersättning för vissa med tjänsten förenade avdragsgilla merkostnader. Men då ersättningarna betecknats såsom traktamenten, lär det vara naturligt att regeringsrätten jämställt på grund av statligt kollektivavtal utgående traktamentsersättning med övriga statliga traktamentsersättningar, för vilka skatteplikt icke föreligger.

Vi vill vidare framhålla att likställighetsregeln ej tillämpas likformigt av beskattningsmyndigheterna. Sålunda kan viss skiljaktighet påvisas i avgöranden mellan taxeringsmyndigheterna i olika län. Därjämte kan ofta inom ett och samma län taxeringsnämnderna handlägga nu avsedda frågor på olika sätt. I ett fall godtas utan egentlig utredning yrkanden innebärande att avdrag för omkostnader i enskild tjänst skall medges med samma belopp som de statliga traktamentena. I ett andra fall godtas ett på motsvarande sätt uträknat avdrag men först efter utredning, medan i ett tredje avdrag medges för samtliga kostnader, varvid till beskattning emellertid upptas värdet av inbesparade levnadskostnader.

Den hittills lämnade redogörelsen torde visa att nuvarande olägenheter ej uteslutande beror på den olikartade behandlingen i formellt hänseende av statliga och övriga traktamenten utan fastmer på att i taxeringsarbetet



på ett tillfredsställande sätt tillämpa den s. k. likställighetsregeln. Under utredningsarbetet har vi prövat olika möjligheter att komma till rätta med de svårigheter som nuvarande system innebär. Vid utformningen av de lösningar som vi därvid undersökt har vi funnit framför allt följande omständigheter böra särskilt beaktas.

### *Skillnaden mellan statliga och övriga traktamenten*

Vissa av de förslag, vari hemställts om en reform av reglerna för traktamentens beskattning, har utmynnat i en hemställan att traktamenten uppburna i kommunal eller enskild tjänst skall få åtnjuta samma skattefrihet som statliga traktamenten. Härigenom skulle otvivelaktigt i formellt hänseende en likformighet komma till stånd. Även om man ej kan fränkänna sådana förslag positiva drag, finns anledning att framföra några av de skäl som anförts såsom stöd för att bibehålla skattefriheten för statliga traktamenten utan att därför lämna motsvarande medgivande för traktamenten i kommunal eller enskild tjänst. I sitt utlåtande med anledning av då väckta motioner upptog 1955 års bevillningsutskott hithörande frågor till behandling.

Utskottet erinrade om att de enskilda statstjänstemännens reseräkningar ytterst noga prövas av vederbörande chefsmyndighet och därefter av revisionsmyndighet. Vidare påpekade utskottet att de statliga traktamentenas storlek regelmässigt prövas av riksdagen vid antagandet av vederböriga bestämmelser. Traktamentena har även, framhöll utskottet, avvägs så, att de i princip skall täcka de merkostnader som kan vara förenade med tjänstens fullgörande.

Vidare betonade bevillningsutskottet att med hänsyn till den ingående prövning, för vilken de statliga traktamentena är föremål, det har ansetts att de kan undantas från ytterligare prövning från statsmakternas sida vid taxeringen. Därvid har man givetvis även fäst avseende vid den belastning en sådan prövning skulle medföra såväl för taxeringsmyndigheterna som för de statliga myndigheter, vilka skulle nödgas lämna uppgift å utbetalda traktamenten. Det har inte ansetts möjligt att vid beskattningen undanta från prövning de traktamenten, som utgår till i enskild eller kommunal tjänst anställda. Några av statsmakterna fastställda normer för dessa traktamenten finnes inte. Utskottet underströk emellertid, att taxeringsmyndigheterna vid denna prövning har att iaktta den ovannämnda bestämmelsen, att avdrag med samma belopp som den anvisade ersättningen i regel torde böra medgivas i de fall, då ersättningen ej överstiger vad som av staten i motsvarande fall anvisas. Enligt utskottets mening borde sålunda taxeringsmyndigheternas prövning i första hand avse en undersökning, huruvida uppburna traktaments- och resekostnadsersättningar kan anses överstiga vad som av staten i motsvarande fall anvisas. Därest detta med ledning

av förefintliga uppgifter kan antas icke vara fallet, torde som regel någon ytterligare specifikation på kostnaderna inte behöva inforas.

Att ändra gällande regler så, att avdrag alltid medges med lika stora belopp som svarar mot de statliga traktamentena, syntes enligt 1955 års bevillningsutskott inte görligt. Sålunda måste svårigheter alltid möta när det gäller att fastställa motsvarande statliga traktamenten, då ju dessa traktamenten varierar i storlek beroende på vederbörandes tjänsteställning. Även om denna detalj skulle vara möjlig att lösa och alltså prövningen av traktamentenas storlek i och för sig blev likvärdig, kvarstår dock, framhålles i utskottets utlåtande, en väsentlig olikhet. Som ovan anfördes prövas en statlig befattningshavares rätt att erhålla traktamente ingående i det enskilda fallet. Beträffande av andra uppburna traktamenten äger någon motsvarande prövning från statsmakternas sida inte rum. Därest taxeringsmyndigheternas möjlighet att granska det berättigade i avdrag för kostnader som täckes av traktamenten skulle upphävas, kan detta lätt leda till ökade krav från de anställdas sida på traktamenten i stället för vanlig avlöning. En sådan utveckling är givetvis inte önskvärd.

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

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

Några motsvarigheter till de garantier som således föreligger i fråga om de av staten utgivna traktamentena finns emellertid endast i begränsad omfattning beträffande övriga slag av traktamenten. Vi vill i detta sammanhang framför allt betona att inom den privata sektorn av näringslivet saknas

den insyn som kännetecknar svensk förvaltning och det ämbetsansvar under vilket tjänsteresor beordras och fullgöres.

De traktamenten, som utgår enligt kollektivavtal eller andra avtal eller överenskommelser, bestämmas i avgörande hänseenden på annat sätt än de som gäller för traktamenten enligt allmänna resereglementet. Traktamenten o. dyl. till kollektivanställda i statlig tjänst framgår som ett resultat av direkta löneförhandlingar mellan staten i dess egenskap av arbetsgivare och de anställdas organisationer. Framhållas må dock att de löner som uppbäres av tjänstemän med stöd av bestämmelser i statens allmänna avlöningsreglemente eller annan därmed jämförlig författning i viss mån påverkas av de förhandlingar mellan arbetstagarnas organisationer och civildepartementet som föregått statsmakternas beslut om tjänstemännens löner. I viss utsträckning gäller detta även de traktamentsersättningar som utgår enligt statens allmänna resereglemente.

Av det nyss anförda torde enligt vår mening framgå att det avgörande vid en jämförelse mellan statliga och övriga traktamenten ur skattesynpunkt ej bör vara hur en förmån benämnes. Däremot finner vi de reella grunderna för utgivande av löner och traktamenten ävensom bestämmandet av dessas storlek fortfarande vara av väsentlig betydelse vid beskattningen. Om förhandlingar mellan arbetsgivare och arbetstagare mynnar ut i en kompromiss av sådant innehåll att vad som realiter är att anse som lön betecknas såsom traktamente, synes en sådan uppgörelse ej kunna godtas i skattehänseende. Om exempelvis arbetstagarnas lönekrav innebär en ökning av dagslönen med 4 enheter och marginalsatten för dessa arbetstagare är 25 %, men arbetsgivarparten endast vill sträcka sig till en ökning med 3 enheter, skulle inkomstvässigt en kompromiss kunna nås genom att beteckna ökningen med 3 enheter såsom ett ej skattepliktigt traktamente under förutsättningen att vad som betecknas som traktamente utan inskränkningar utgör ej skattepliktig intäkt.

#### *Borttagande av undantagsbestämmelserna för statliga traktamenten*

Redan i samband med tillkomsten av 1910 års lagstiftning behandlades frågan om det kunde anses vara befogat med särbestämmelser för beskattning av statliga traktamenten. Som vi omnämnt i kapitel 2 föreslog också dåvarande chefen för finansdepartementet att man ej längre borde göra någon uppdelning i skattehänseende mellan statliga och övriga traktamenten och därför upphäva bestämmelserna om skattefrihet för statliga traktamenten. Efter förslag av bevillningsutskottet lät emellertid riksdagen särbestämmelserna kvarstå.

Ett upphävande av bestämmelserna om skattefrihet för av staten utgivna ersättningar skulle kunna vara ett steg i riktning att åstadkomma en lik-

formig behandling i skattehänseende av traktamenten. Därmed är dock ej löst frågan huru avdragsrätten lämpligen bör utformas.

En lösning av beskattningsfrågan efter de linjer som förordades redan 1910 av dåvarande departementschefen medför givetvis att gällande olikheter i beskattningshänseende mellan statliga och övriga traktamenten försvinner. Likaså bortfaller grunden för de erinringar, som riktats mot nuvarande bestämmelser om skattefrihet för statliga traktamenten. Av vikt i förevarande sammanhang är även att statstjänstemän skulle erhålla samma rätt till avdrag för verkliga utgifter för intäktens förvärvande som övriga skattskyldiga. Härigenom skulle uppnås bättre överensstämmelse mellan intäkt av tjänst och övriga förvärvskällor än som nu är fallet.

Vi anser att skyldighet väl skall kunna åläggas statliga myndigheter att till ledning för anställdas taxering lämna uppgifter angående utbetalade traktamenten o. dyl., därest detta vore nödvändigt. Vi har låtit verkställa vissa utredningar om vad detta kostnadsmässigt skulle kunna innebära. Undersökningarna, som verkstälts inom dåvarande riksräkenskapsverket, redovisas i bilaga 5. Av denna framgår att för budgetåret 1958/59 torde ersättningarna för tjänsteresor till statliga tjänstemän ha uppgått till en storlek av 70—75 miljoner kronor.

Vidare har vi underhand genom befattningshavare vid dåvarande statens organisationsnämnd erhållit vissa beräkningar grundade på uppgifter från länsstyrelsen i Stockholms län, vilka är ägnade att belysa de eventuella personalförstärkningar, som ändrade beskattningsregler i detta hänseende skulle medföra för samtliga länsstyrelser. Med en grov uppskattning beräknades därvid personalförstärkningarna för länsstyrelsernas del till ca 18 heltidsanställda biträden. Då länsstyrelsernas andel av samtliga traktamentskostnader utgör omkring en sjundedel, skulle en särredovisning för statsverket i sin helhet överslagsvis innebära ett behov av ökad personal med 120—130 befattningshavare. Ur budgetsynpunkt skulle en dylik personalökning medföra vissa belastningar för statsverket. Därvid bör beaktas att fråga är ej blott om rena lönekostnader för nämnda 120—130 befattningshavare utan även om s. k. sociala kostnader, expenser samt utgifter för lokaler m. m. Taxeringsmyndigheterna skulle också nödgas verkställa utredningar i ett större antal fall rörande traktamentskostnader än som nu sker, vilket måste medföra att andra arbetsuppgifter blir eftersatta eller att kostnaderna för taxeringsarbetet ökar. Framför allt skulle de berörda skattskyldiga betungas genom omständligare deklARATIONER och utredningar. Vidare vill vi peka på att en omläggning av beskattningen i den riktning, som detta alternativ skulle innebära, enligt vår mening står i uppenbar motsats till de förenklingssträvanden som under senare tid gjort sig gällande. I detta sammanhang förtjänar framhållas att schablonregler införts i fråga om beskattning av inkomst från en- och tvåfamiljsfastigheter samt att sjömannens beskattning starkt förenklats. Vidare må erinras

om att en synnerligen långt driven schablonberäkning gäller för staten i dess egenskap av arbetsgivare vid utgivande av bidrag till den allmänna sjukförsäkringen och tillägspensioneringen.

Olägenheterna med en generell skatteplikt för statliga traktamenten torde kunna accepteras blott om man anser sig uppnå väsentliga fördelar i beskattningshänseende. Enligt vår mening är så inte fallet. Därtill kommer att ett upphävande av skattefriheten för statliga traktamenten inte torde låta förena sig med önskemålen om en förenkling av taxeringsförfarandet. I stället för förenkling måste denna lösning anses innebära ett merarbete såväl för skattskyldiga och taxeringsmyndigheter som för de statliga myndigheterna i deras egenskap av arbetsgivare utan att några egentliga olägenheter i nuvarande taxeringsförfarande undanröjes. Snarare skulle de olägenheter som för närvarande vidlåder taxering av traktamenten uppburna av skattskyldiga i kommunal och enskild tjänst komma att utsträckas även till statliga ersättningar. Man behöver här endast peka på det förhållandet att ett upphävande av skattefriheten för statliga traktamenten ej löser frågan hur reglerna om rätt till avdrag för merkostnader skall utformas.

#### *Registrering av traktamenten*

I den tidigare omnämnda skrivelsen från riksskattenämnden den 3 februari 1956 har antytts att olägenheterna av nuvarande bestämmelser visserligen ej skulle undanröjas men måhända kunna minskas om riksskattenämnden efter granskning av vissa icke-statliga traktamentsbestämmelser utfärdade anvisningar hur likställighetsregeln borde tillämpas i fråga om resetraktamenten som utbetalas enligt de granskade reglementena. Vi har ingående undersökt de problem som är förenade med en sådan lösning, vilken här arbetstekniskt betecknas såsom ett system med registrerade traktamenten.

Förutsättningen för att ett system med registrering av traktamenten skulle kunna fungera på ett tillfredsställande sätt är att riksskattenämnden finge möjlighet att verkställa en granskning av de avtal enligt vilka traktamenten utgår samt att därefter i anvisningens form förklara i vilken utsträckning ersättningar enligt dessa avtal skulle behandlas på samma sätt som de statliga traktamentena. En sådan anordning leder dock till uppkomsten av problem av såväl skatteteknisk som principiell natur. De viktigaste härutinnan torde få beröras.

Det torde få antas att riksskattenämnden skulle förklara att traktamenten och motsvarande ersättningar, som utgår enligt bestämmelserna i ett visst avtal eller i vissa grupper av avtal, skulle antingen behandlas såsom statliga traktamenten, d. v. s. utgöra ej skattepliktig inkomst eller ock utgöra skattepliktig intäkt men avdrag medges med motsvarande belopp för presumerade kostnader för intäktens förvärvande. Ur taxeringsteknisk syn-

punkt måste beaktansvärda invändningar göras mot ett dylikt system, oavsett vilken av två nu angivna lösningar som skulle väljas. Vid genomgången av skilda kollektivavtal har vi funnit att bestämmelserna däri ej alltid är entydiga. I vart fall torde man kunna förutsätta att en avsevärd belastning av taxeringsarbetet skulle uppkomma om taxeringsnämnderna skulle behöva pröva om traktamenten utbetalas enligt avtalet. Kollektivavtal innefattar nämligen ofta vid sidan av huvudpunkterna en mängd detaljregler, som vid taxeringsarbetet hittills ej behövt undersökas. Tolkningen av kollektivavtal ävensom bedömanden på vad sätt kollektivavtal tillämpas i de enskilda fallen torde ej få ankomma på taxeringsmyndigheterna.

Även om riksskattenämnden skulle kunna låta hos sig registrera traktamenten och utfärda anvisningar i vilken utsträckning uppburna ersättningar ej skulle räknas till skattepliktig intäkt, kvarstår det faktum att i de konkreta fallen ej alltid kan avgöras om fråga är om skattefritt traktamente eller dold skattepliktig löneförmån. Den väsentligaste anledningen härtill är, såsom vi tidigare framhållit, att en generell motsvarighet till det statliga ämbetsansvaret ävensom den kamerala kontrollen saknas utanför statsförvaltningen. Även om traktamenten enligt närmare definierade avtal registrerats hos riksskattenämnden och även om denna utfärdat anvisningar torde man ej kunna frånta beskattningsmyndigheterna en rätt att kontrollera huruvida fråga i det enskilda fallet är om traktamente eller ej. Med hänsyn till att ett fullt utfört system med registrerade traktamenten lämpligen bör vara förenat med föreskrifter om att kontrolluppgifter till ledning för anställdas taxering ej skall behöva lämnas, torde de administrativa svårigheterna att komma på och utreda hithörande spörsmål kunna bli betydande. Det skulle även kunna befaras att nu angivna system för beskattning av traktamenten kan leda till större motsättningar mellan skattskyldiga och myndigheter än som nu råder. Oaktat de taxeringstekniska problemen måhända skulle kunna bemästras, kvarstår viktiga invändningar av principiell natur.

Avsikten med ett system av registrerade traktamenten skulle närmast vara att riksskattenämndens anvisningar i hithörande hänseenden blir i det närmaste bindande för taxeringsmyndigheterna. Dessa skulle då befrias från viktiga kontrolluppgifter. För att detta mål skall kunna uppnås, torde man dock ur kontrollsynpunkt kunna kräva att endast vad som verkligen är traktamenten i beskattningshänseenden behandlas på angivet sätt. Parterna på arbetsmarknaden skulle därför sannolikt ej blott nödgas anpassa avtalens bestämmelser om kollektivavtal efter de beskattningsnormer som riksskattenämnden anger utan även i realiteten — ehuru ej formellt — underställa sina avtal nämndens prövning. En dylik registrering av traktamenten skulle kunna anses innebära ett statligt ingripande på området för arbetsgivares och arbetstagares förhandlingsrätt. Häremot kan dock invändas att de ovan angivna anvisningarna skulle komma att binda arbetsgivare

och löntagare endast i den mån dessa vill komma i åtnjutande av de fördelar som anvisningarna ger. Oaktat de skäl som må tala för att införa ett system med registrerade traktamenten, kan starka principiella och avgörande skäl anföras mot att riksskattenämnden eller annan myndighet får möjligheter att vidta åtgärder, som kan påverka avtalsförhandlingar i dessa hänseenden. Registrering i form av normaltraktamenten bör därför avvisas.

### *Avlönings- och anställningsförhållandenas framtida utformning*

En växelverkan mellan beskattningsregler och de faktiska förhållandena inom samhället äger ständigt rum. Vi har tidigare pekat på att ändrade beskattningsregler kan leda till att den nominella benämningen av löneförmåner kan komma att ändras. På motsvarande sätt torde man kunna hävda att utformningen av reglerna om beskattning av traktamenten bör ske med beaktande av den faktiska utvecklingen på arbetsmarknaden. Några uttalanden om den förmodade utvecklingen i allmänhet faller givetvis utanför ramen för vår utredning. Däremot lärer vissa antaganden beträffande den framtida utformningen av anställnings- och avlöningsförhållandena inom den statliga sektorn kunna göras.

I det betänkande som avgivits av 1956 års förhandlingsrättsutredning angående statstjänstemäns förhandlingsrätt (SOU 1960:10) konstaterar utredningen, att visserligen föreligger inom tjänstemannasektorn i många hänseenden specifika förhållanden, men att det i princip inte synes vara någon skillnad mellan statens engagemang i vad gäller avtal med arbetare och avtal med tjänstemän. I anledning härav förordar utredningen att kollektivavtal tillämpas för att reglera vidsträckt tjänstemannakategoriernas anställningsförhållanden. Betänkandet har varit föremål för remissbehandling och fortsatt beredning inom civildepartementet. Som ett led i denna beredning har chefen för civildepartementet hållit överläggningar med statstjänstemännens huvudorganisationer. Vid överläggningarna har enligt en i början av 1962 utfärdad presskommuniké enighet rått om riktlinjerna för den fortsatta behandlingen av frågan om statstjänstemännens förhandlingsrätt och därmed även om anställningsformerna. Enligt dessa riktlinjer åsyftas att ge statstjänstemännen samma rätt som arbetstagare i enskild tjänst att förhandla och sluta kollektivavtal och att i intressetvister tillgripa kollektiva stridsåtgärder. Grundläggande bestämmelser om statstjänstemännens rättigheter och skyldigheter avses bli sammanförda i en särskild tjänstemannalag.

Vid överläggningarna meddelade civilministern enligt nyss åberopade kommuniké att fråga om överförande av förhandlingsfrågorna från civildepartementet till ett särskilt förhandlingsorgan utanför Kungl. Maj:ts kansli kommer att övervägas. I samband därmed kommer även riksdagens behandling av lönefrågorna att kräva beaktande. Vidare angavs att mellan





## KAPITEL 6

### Utredningens förslag

#### *Omfattning av nu framlagt förslag*

Enligt direktiven för utredningen är en fortsatt modernisering av bestämmelserna om löntagares beskattning påkallad. Vi har även fått till oss överlämnade framställningar, som berör beskattningen av löneinkomster i skilda hänseenden.

I direktiven understrykes de erinringar mot de gällande reglerna om beskattning av traktamentsersättningar som vi berört i kapitel 5. I följd härav har vi ansett oss ha särskild anledning att inrikta utredningsarbetet på att åstadkomma större likformighet mellan olika löntagargrupper, varvid förhållandet mellan statlig tjänst, å ena sidan, och kommunal samt enskild anställning, å andra sidan, träder i förgrunden. Ett lika viktigt krav är emellertid att reglerna blir enkla att tillämpa. Departementschefen framhåller att förefintliga möjligheter bör tillvaratas att använda schabloner och att genom praktiska anordningar underlätta den redovisning från skattskyldiga och arbetsgivare som under alla förhållanden torde bli nödvändig. Vad särskilt angår beskattning av traktamenten bör det eftersträvas att utforma ett system, som utan betungande redovisning och detaljgranskning medger skattefrihet för skäliga ersättningar men som tillika motverkar förekommande tendenser till missbruk.

Med anledning av vad departementschefen sålunda anfört har vi bedrivit våra undersökningar på bred basis. Vi har nämligen ansett att vid en reform av löntagares beskattning bör — därest detta av tidsmässiga skäl varit möjligt — i ett sammanhang behandlas de frågor som vi erhållit i uppdrag att utreda. Vi har dock funnit frågan om beskattning av traktamentsersättningar vara av sådan betydelse att denna måste brytas ut ur den större enheten. Vissa andra spörsmål synes dock kunna behandlas i samband med en reform av beskattningen av traktamenten. Hit hör frågan om rätt till avdrag vid taxeringen för flyttningskostnader och för ökade levnadskostnader vid förhyrande av bostad å mer än en ort.

#### *Undersökning av möjligheterna att ernå likställighet mellan olika slag av traktamenten*

*Grunderna för utredningens överväganden.* Med hänsyn till den betydelse frågan om traktamentens beskattning äger i skilda hänseenden har vi, såsom förut framhållits, på bred basis diskuterat olika lösningar. Målet för våra

undersökningar har varit att åstadkomma en lösning, som resulterar i likställighet mellan olika slag av traktamenten beträffande beskattningen. De viktigaste av de lösningar, som vi prövat men ej funnit oss böra förorda, synes förtjäna att i korthet återges. Därefter ämnar vi övergå till att redovisa vårt förslag till ändrade regler för beskattning av traktamentsersättningar.

För att uppnå *en i alla hänseenden likformig skattemässig behandling* av sådana traktamenten, som utges av staten, och sådana, som utges av kommuner eller enskilda, synes endast två alternativa principlösningar möjliga nämligen, antingen upphäves de nu gällande bestämmelserna om skattefrihet för de statliga traktamentena eller också utsträcker den skattefrihet, som nu gäller för statliga traktamenten, till att omfatta även ersättningar i kommunal och enskild tjänst.

Vid vår undersökning av de skäl som kan anföras för och mot vart och ett av nu angivna alternativ har vi självfallet ansett oss böra beakta de en-trägna önskemål om förenkling av beskattningsreglerna, som under senare år kommit till uttryck. Förslag som skulle medföra ökat »krångel» har vi funnit ej vara realistiska. Man måste också, såvitt vi kan finna, söka väga medel och mål mot varandra. Ett system som förutsätter ett tämligen omfattande arbete — såväl för arbetsgivare och anställda som för taxeringsmyndigheter — men som ur fiskalisk synpunkt medför ringa utbyte bör avvisas. Mot bakgrunden av dessa synpunkter har vi inom ramen för de nyss nämnda alternativa principförslagen om skatteplikt eller ej skatteplikt för traktamente ingående diskuterat olika metoder. Vi har därvid funnit, att förslag som visserligen formellt fyller skäliga önskemål om likformighet och lättillämplighet inte låter sig förenas med kraven på tillförlitlig redovisningskontroll.

*Samtliga traktamenten utgör skattepliktig intäkt, men avdrag för verkliga kostnader medges.* Såsom ett av alternativen till lösning av frågan om beskattning av traktamentsersättningar skulle kunna tänkas att nuvarande bestämmelser om skattefrihet för statliga traktamenten upphäves och att därmed en generell skatteplikt för traktamenten av alla slag kommer att gälla. Traktamentstagare av samtliga kategorier skulle då ha att uppge sina traktamenten till taxeringen men å andra sidan äga rätt till avdrag för vad som motsvarar verkliga merutgifter.

Vi har i nästföregående kapitel framhållit att ett upphävande av skattefriheten för statliga traktamenten givetvis medför att gällande olikheter i beskattningshänseende mellan statliga och övriga traktamenten försvinner, samt att i följd härav grunden för de erinringar, som riktats mot nuvarande bestämmelser om skattefrihet för statliga traktamenten, bortfaller. Vi har även påpekat att en generell skatteplikt för statliga traktamenten ej medför någon förenkling av beskattningen av övriga traktamenten. Det torde ej vara nödvändigt att här upprepa vad vi tidigare anfört i denna fråga. Enligt vår mening torde därför ett upphävande av skattefriheten för statliga traktamenten ej lösa de problem, som vi har tillsatts att utreda.

*Samtliga traktamenten utgör icke skattepliktig intäkt.* Den andra av de alternativa lösningarna för uppnående av full likställighet mellan statliga och övriga traktamenten innebär, att kommunala och enskilda traktamenten i fortsättningen skulle komma att erhålla samma skattemässiga behandling som nu gäller för de statliga. Förslag har, såsom framgår av lämnad historik, tidigare framförts med syfte att ernå en lösning i denna riktning vid olika tidpunkter.

Det nu angivna alternativet är förenat med både fördelar och nackdelar. Härom torde följande vara att säga.

Införandet av bestämmelser med sådan innebörd att kommunala och enskilda traktamenten ej skulle utgöra skattepliktig intäkt, om de utgår på motsvarande villkor som föreskrivits för statliga traktamenten, synes tillgodose kraven på likställighet i beskattningen av de båda traktamentsgrupperna. Härvid skulle även falla bort den tidsödande och arbetskrävande redovisningen av merkostnader under resor, vilket givetvis är till gagn för såväl anställda och arbetsgivare som för skattemyndigheter. Förslaget innebär inte heller några försämrade villkor i skattehänseende för någon löntagargrupp. De statsanställdas skattefrihet för traktamenten skulle sålunda kunna bibehållas i nuvarande omfattning.

Gällande skattefrihet för av staten anvisade resekostnads- och traktamentsersättningar har bl. a. motiverats med den omständigheten att dylika ersättningar anses vara så avvägda att de enbart täcker merkostnaderna för kost och logi under resor. Denna presumtion anses — i vart fall såvitt avser traktamenten som utgår med stöd av bestämmelser i allmänna resereglementet — kunna upprätthållas, när traktamentes storlek ävensom villkoren för dess utgivande grundas på statsmakternas generella beslut. Vidare sker tjänsteresor endast till följd av beslut, som grundas på ett ämbetsansvar för berörda tjänstemän, vartill kommer den rent kamerala kontrollen av reseräkningar. Den kontroll som finns beträffande statliga traktamenten saknas, såsom vi närmare angivit i kapitel 5, merendels i fråga om övriga traktamenten. Vi har ej funnit det möjligt att framlägga förslag om att nuvarande skattefrihet för statliga traktamenten utsträcker att gälla även för icke statliga traktamenten.

*Registrering av traktamenten.* De lösningar som ovan redovisats anger endast de mest konsekventa alternativen för ernående av likställighet traktamenten emellan. Givetvis kan de modifieras i en eller annan form. I riksskattenämndens skrivelse den 3 februari 1956 till chefen för finansdepartementet diskuterades möjligheten att nämnden på företagets begäran skulle granska vissa större företags resereglementen och — om så befunnas möjligt — utfärda en anvisning om att likställighetsregeln borde tillämpas i fråga om resetraktamenten, som utbetalades enligt de granskade och godkända reglementena.

Därest ett system med registrerade traktamenten införes, skulle ernås

vissa förbättringar i vart fall i jämförelse med vad som nu gäller. Redan i riksskattenämndens skrivelse påpekades dock att visserligen skulle härigenom åstadkommas en minskning av de bestående olägenheterna men att desamma ej skulle undanröjas. Vi har undersökt förutsättningarna att komma fram till en lösning på den nu antydda vägen men funnit detta nu ej vara möjligt.

### *Utredningens förslag till regler för beskattningen av traktamenten*

*Grunderna för utredningens ståndpunkt.* Vi har i det föregående redovisat de konsekvenser som en skattemässig likställighet mellan traktamenten utgivna av staten och sådana utgivna av kommuner och enskilda kan innebära. Att finna en lösning av de svårigheter som nödvändigtvis är förenade härmed, har visat sig omöjligt. Därför har vi ansett oss böra pröva andra utvägar. Såsom framgår av det följande kommer alltjämt viss formell skillnad att föreligga beträffande behandlingen av nu nämnda slag av traktamentsersättningar. Däremot är vi av den uppfattningen att nuvarande materiella skiljaktigheter skall kunna övervinnas.

Inledningsvis må framhållas att nuvarande skattemässiga uppdelning mellan statliga traktamenten och övriga ej längre kan med samma fog som tidigare motiveras att de statliga traktamentsbeloppen förutsättes uteslutande täcka merkostnader medan en motsvarande presumtion saknas i fråga om kommunala och enskilda traktamenten. Tidigare kunde man med fog hävda att storleken av de statliga traktamentena ensidigt bestämdes av staten i dess egenskap av arbetsgivare. Numera har de anställdas organisationer större möjligheter att framföra sina synpunkter beträffande skäligen storlek av traktamentena jämte utformningen av de allmänna bestämmelserna angående rätt till traktamenten. I viss utsträckning föreligger en påtaglig likhet mellan traktamentsbestämmelserna för statens kollektivanställda och föreskrifterna i statens allmänna resereglemente vilket i huvudsak tillämpas för statstjänstemän.

Vid en jämförelse mellan statliga traktamenten av olika slag och motsvarande ersättningar utgivna av kommuner och enskilda framgår att beloppsmässigt kan ofta föreligga avsevärda likheter mellan de två slagen av ersättningar. Större inbördes variationer synes föreligga inom området för kommunala och enskilda ersättningar än inom området för statliga.

Slutligen vill vi peka på det förslag om utsträckning av kollektivavtal att gälla även grupper av tjänstemän, vilket framlagts av 1956 års förhandlingsutredning. Om anställnings- och avlöningsförhållandena för de statsanställda tjänstemännen skulle omläggas torde svårigheterna växa att upprätthålla nuvarande skattemässiga kategoriklyvning.

Vid utformningen av vårt förslag har vi funnit att hänsyn måste tas till de ändrade förutsättningar som uppkommer därest en ny förhandlingsord-

ning för statens tjänstemän kommer till stånd 1965 eller senare år. Det förslag som vi framlägger kan helt träda i kraft först fr. o. m. 1965 års taxering, d. v. s. tillämpas första gången vid beskattning av traktamenten som uppbäres under 1964. Som vidare anges i kapitel 12 förutsätter vi dock att i en ehuru begränsad utsträckning de nya reglerna skall kunna tillämpas redan vid 1964 års taxering. En åsyftad omläggning av statstjänstemännens anställnings- och avlöningsförhållanden kommer sannolikt att kräva en översyn av bestämmelserna om beskattning av traktamenten redan innan den nya skattelagstiftningen trätt i kraft. Efter ingående överväganden har vi därför stannat inför att framlägga ett förslag, som enligt vår mening är ett avgörande steg i riktning mot en total utjämning av skillnaderna i skattehänseende mellan olika slag av traktamenten. En i alla hänseenden fullständig utjämning torde ej nu vara lämplig att genomföra. Som framgår av det följande torde skillnaderna dock huvudsakligen röra sig på det formella planet.

Det tidigare anförda torde ha belyst att de tekniska samordningsfrågorna till viss del beror på de olikartade bestämmelser som gäller såväl mellan statliga och övriga traktamenten som inom dessa grupper. Uppgifterna i de till detta betänkande fogade bilagorna torde väl styrka detta påstående och visa de aktuella svårigheterna att åstadkomma en systematisk indelning av olika slag av traktamenten. Om traktamentsbestämmelserna över lag ändrades så att de anpassades till vad som vore önskvärt ur beskattningssynpunkt skulle givetvis åtskilliga skattetekniska problem bortfalla. Storleken av traktamenten bestämmas ej uteslutande av de synpunkter som ligger till grund för fastställande av skäliga avdrag för merkostnader vid förrättningar. Även andra faktorer inverkar. Utan att på något sätt vilja ingripa på området för arbetsmarknadens parter skulle vi dock vilja framhålla att många skattetekniska svårigheter skulle kunna undanröjas, om större hänsyn i fortsättningen tas till hithörande frågor. Önskvärt skulle även vara att man vid den framtida utformningen av såväl statstjänstemännens som övrigas anställnings- och löneförhållanden undersökte möjligheterna att åstadkomma förenklingar och en ömsesidig anpassning mellan avlöningsförmåner och beskattningsregler.

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

För övriga ersättningar, d. v. s. sådana som utges av kommuner och

enskilda arbetsgivare, bör alltjämt skatteplikt föreligga. Avdrag bör alltid kunna medges för verkliga merkostnader. Lösningen ligger i att taxeringsförfarandet förenklas. Avdrag bör — i den mån den skattskyldige ej kräver avdrag för verkliga merkostnader — regelmässigt medges efter schablonmässigt fastställda regler. Detta kan åstadkommas genom att schablonavdrag utan närmare prövning medges med belopp som svarar mot de statliga traktamentena, dock högst motsvarande de från arbetsgivaren erhållna traktamentsersättningarna.

Avdragsschabloner torde kunna fastställas på två sätt. Antingen anges direkt i kommunalskattelagen jämte anvisningarna till denna storleken av avdragsschablonerna eller också fastställas schablonerna av en myndighet inom ramen för de bestämmelser som är intagna i nyssnämnda lag. Mot den förstnämnda lösningen talar främst de olägenheter som kan uppkomma genom att under nuvarande förhållanden direkt knyta an en skatteavdragsregel till avlöningsförfattningar, över vilkas tillkomst skattemyndigheterna varken har eller bör ha något inflytande. Därför bör endast grunderna för schablonavdragsregeln anges i kommunalskattelagen. Dessa i kommunalskattelagen intagna grunder bör endast avse avdrag vid förrättningar inom riket. Det ligger vidare nära till hands att anförtro den närmare utformningen av dessa schablonavdrag åt riksskattenämnden. Denna bör även — i den mån detta visar sig möjligt — kunna utfärda anvisningar om avdrag vid förrättningar utom riket.

I fortsättningen uppehåller vi oss endast vid den skattemässiga behandlingen av traktamenten vid förrättningar inom riket utgivna av kommuner och enskilda. I fråga om den närmare utformningen av schablonavdragen föreslår vi följande.

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

En skattskyldig, vilken uppburit traktamente vid resa som medfört övernattning utom hemmet, bör i regel utan särskild utredning erhålla avdrag för omkostnader i enlighet med angivna schabloner. Ur bl. a. förenklingssyn-

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

I vissa fall överensstämmer ej antalet övernattningar med det antal resdagar för vilket i föregående stycke angivet schablonavdrag medges. Om en anställd exempelvis företar en resa av tre dagars varaktighet, erhåller han först hittills angivet schablonavdrag för två dagar och två nätter. Därjämte bör han för återstående dag erhålla ett sådant schablonavdrag, som vi föreslår gälla för endagsförrättning. Detta avdrag kan uppgå till lägre belopp än det schablonavdrag för dag som vi hittills omnämnt. Så är även sakligt motiverat. Vi vill här endast erinra om de reduceringsregler som bl. a. gäller enligt statens allmänna resereglemente för rätt till traktamente avseende den dag resa påbörjas eller avslutas.

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

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

I förevarande sammanhang vill vi erinra om den praxis som föreligger vid beskattningen i fråga om avdrag för kostnader vid endagsförrättningar. Redogörelse härför har lämnats i kapitel 3. Av de återgivna rättsfallen torde

framgå att rätten till avdrag för merkostnader för tjänsteresa vid endagsförrättningar förutsätter en bortovaro, som förorsakat och normalt även kan anses förorsaka kostnader för två av dagens egentliga måltider. Där- emot torde ej kunna utläsas av de återgivna rättsfallen något absolut villkor om en direkt i timmar angiven tidsgräns för bortovaron.

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

Av den lämnade redogörelsen för gällande rätt torde även ha framgått att i praxis en restriktiv inställning tagits, då fråga varit om att medge avdrag för merkostnader vid endagsförrättningar för icke statsanställda. Taxeringsnämndernas handläggning av hithörande frågor är ej så enhetlig som vore önskvärt. Vi förordar därför införandet av ett system som kan antas medföra eftersträvad enkelhet och likformighet. I många fall torde dess genomförande även leda till en för de skattskyldiga välvilligare taxering än tidigare. Sålunda anser vi att schablonmässigt fastställda avdrag alltid bör medges så snart som endagsförrättning, vilken inneburit rätt till traktamentsersättning eller motsvarande från arbetsgivaren, varat så lång tid att den skattskyldige måst inta — eller normalt skulle ha intagit — två av dagens egentliga måltider utanför hemmet och sedvanligt tjänsteställe. Storleken av dessa schablonavdrag bör helt svara mot dem som gäller vid flerdagsförrättning dock med det i och för sig självklara undantaget att avdrag för logi normalt ej medges. Vi föreslår att avdraget bestämmes till hälften av schablonavdraget för helt dygn.

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

*Traktamenten vid längre tids vistelse på annan ort.* Enligt bestämmelserna i statens allmänna resereglemente reduceras traktamentsersättningar vid längre tids vistelse än 15 dagar på en och samma nya tjänstgöringsort.



Stundom kan rätten att erhålla traktamente helt upphöra i dylika fall. Anledningen härtill är att tjänstemannen anses böra ha bosatt sig på den nya tjänstgöringsorten och i följd härav ej behöva vidkännas några merkostnader eller i vart fall lägre sådana kostnader än under de första femton dyggen.

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

*Sammanfattning.* Målet för vår utredning har varit att åstadkomma likformighet mellan samtliga kategorier av löntagare. Med hänsyn till den omläggning av anställnings- och avlöningsförhållandena för statens tjänstemän som torde komma att ske inom några år föreslår vi bibehållande av nuvarande uppdelning mellan ersättningar utgivna av staten och ersättningar utgivna av kommuner eller enskilda. Däremot föreslår vi åtgärder för att sistnämnda slag av ersättningar ej skall bli hårdare behandlade än de statliga ersättningarna. Detta kan nås genom att medge schablonmässigt fastställda avdrag vid förrättningar inom riket. Sammanfattningsvis innebär vårt förslag följande.

Traktamenten och därmed jämförliga ersättningar i kommunal eller enskild tjänst utgör skattepliktig intäkt. En rätt till avdrag för verkliga merkostnader vid tjänsteresor bör här alltid föreligga. Härför krävs dock sedvanlig utredning. Om utredning ej förebringas bör avdrag i stället ske enligt följande.

Om tjänsteresan föranlett övernattning utom hemmet och ej överstigit femton dygn på samma ort bör avdrag medges för ett belopp motsvarande uppburet traktamente, dock högst med ett schablonbelopp för dygn räknat fastställt av riksskattenämnden. För dag eller del av dag som överskjuter helt antal dygn medges avdrag enligt reglerna nedan om avdrag för resa utan övernattning.

Om resan ej föranlett övernattning (s. k. endagsförrättning) men krävt eller bort kräva intagande av två av dagens egentliga måltider utom hemmet, medges avdrag med uppburet traktamente dock högst med halvt schablonavdrag för dygn. Om sådan resa krävt eller bort kräva intagande av endast en av dagens egentliga måltider utom hemmet, medges avdrag med uppburet traktamente dock högst med 10 procent av schablonavdraget för dygn.

Om resan föranlett övernattning under längre tid än 15 dygn å en ort medges ej schablonavdrag men väl avdrag för faktiska merkostnader.

## KAPITEL 7

### Traktamenten, som utgår vid vistelse om minst två och högst femton dagar å en och samma tjänstgöringsort

#### *Begreppet resa i tjänst*

I vår föregående framställning har vi utan att närmare definiera begreppet *resa i tjänst* förutsatt att schablonavdragsregeln endast skall vara tillämplig då fråga är om sådan resa. Innan vi övergår till att motivera vår uppfattning om möjligheterna att avgränsa begreppet resa i tjänst, vill vi först erinra om att någon definition härav ej föreligger enligt gällande rätt. Sålunda framgår av 33 § 1 mom. KL att från intäkt av tjänst får avdrag ske för bland annat kostnad för resor i tjänsten, där ej — vad angår statstjänst — särskild ersättning varit därför anvisad. Nämnade bestämmelser kompletteras av föreskrifterna i punkterna 3 och 4 i anvisningarna till 33 §. I punkten 3 behandlas rätten till avdrag för resor i tjänsten, medan i punkten 4 anges att även om skattskyldig ej är berättigad till avdrag för fördyrade levnads-kostnader enligt punkten 3, äger han dock rätt dra av 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.

Av punkten 3 av anvisningarna till 33 § KL framgår bl. a. att om skattskyldig i sin tjänst verkställt resor utom den vanliga verksamhetsorten, äger han rätt att åtnjuta avdrag ej blott för kostnaden för själva resan utan jämväl för den ökning i levnadskostnaden, som han kan ha fått vidkännas med anledning av att han vistats utom sin vanliga verksamhetsort. Hit hör kostnader för hotellrum, ökad kostnad för mat osv. Vidare anges i nämnda punkt att avdrag för ökade levnadskostnader däremot inte är medgivet enbart på den grund, att den skattskyldige har sitt arbete på annan ort än den, där han har sin bostad. Har den skattskyldige bosatt sig på annan ort än den, där han har tjänst eller anställning, eller antagit arbete, som skall utföras på annan ort än den, där han är bosatt, är avdrag i regel ej medgivet. Avdrag medges dock, om anställningen endast avser en kortare tid eller skall bedrivas å flera olika platser eller det av annan anledning ej skäligen kan ifrågasättas, att den skattskyldige skall avflytta till den ort, där arbetet skall utföras.

Någon uttrycklig definition av begreppet resa i tjänsten har sålunda ej

lämnats i 33 § KL jämte anvisningar härtill. I stället har hithörande problem överlåtits till praxis att lösa. Vägledande härutinnan synes ha varit vad som förstås med tjänsteresa enligt statens allmänna resereglemente. I 1 § nämnda reglemente anges att med förrättning avses tjänstgöring eller uppdrag, som på grund av statlig myndighets föreskrifter eller beslut fullgöres för statens räkning annorstädes än å förrättningsmannens tjänsteställe. Av förrättning direkt föranledd resa benämnes tjänsteresa. Av 1 § kungörelsen med tilläggsbestämmelser till allmänna resereglementet ävensom anvisningar till denna paragraf framgår att resor mellan bostad och tjänsteställe inte kan vara tjänsteresor, enär förrättning ej kan äga rum på vederbörandes tjänsteställe. Begreppet tjänsteställe finns närmare preciserat i anvisningarna till 1 § tillämpningskungörelsen. I dessa anges bland annat att det i de allra flesta fall framgår av omständigheterna, var tjänstestället är beläget. För tjänstemän i ämbetsverk och länsstyrelser, personal vid postanstalter och i militära staber, arbetsledare i verkstäder och förrådspersonal m. fl. är sålunda tjänstestället den byggnad, där vederbörande har sin arbetsplats. Då det gäller sådana tjänstemän — såsom lantmätare, jägmästare, olika slags inspektörer m. fl. — vilkas tjänstgöring är mera rörlig, är tjänstestället den expedition eller liknande lokal, där förekommande kontorsarbeten utföres, där eventuella mottagningar för allmänheten hålles osv. För en del tjänstemannagrupper, t. ex. vissa reparatörer, förekommer inte någon stationär tjänstgöring på tjänsterum el. dyl. Såsom tjänsteställe bör i sådana fall allt efter omständigheterna bestämmas den lokal, där tjänstemannen hämtar och inlämnar utrustning och arbetsmaterial, mottar order och redovisar för deras utförande etc.

För uppdragstagare, som ej är tjänsteman hos staten, bör enligt tillämpningskungörelsen såsom tjänsteställe bestämmas den plats, där vederbörande kan anses ha sin huvudsakliga sysselsättning — i förekommande fall för uppdraget särskilt anvisad arbetslokal — eller, om i undantagsfall någon sådan plats ej kan anges, vederbörandes bostad.

Det betecknande för uppdrag i tjänst jämte därmed följande skyldighet att företa tjänsteresa synes i flertalet fall enligt vår mening vara dess karaktär av en tillfällig, från den normala tjänstgöringen avvikande arbetsuppgift. I allmänhet torde man kunna förutsätta, att den anställde har en stadigvarande anställning som är lokaliserad till en bestämd plats samt att han enligt sitt anställningsavtal är skyldig att på arbetsgivarens uppdrag utföra arbetsuppgifter även utanför den ordinarie arbetsplatsen. Som exempel på normalt förekommande tjänsteresa kan nämnas sådan resa som en reparatör företar, då han från sin ordinarie arbetsplats på en verkstad i Stockholm skickas för att utföra en reparation i Uppsala. En revisor som på grund av sin anställning fullgör revisionsarbete utanför den vanliga arbetslokalen utför likaledes ett uppdrag i tjänst.

Vissa skattskyldiga har emellertid en anställning som inte kan lokaliseras till en bestämd arbetsplats, enär de normala arbetsuppgifterna kräver en viss rörlighet som dock i regel utövas inom ett geografiskt begränsat område. Tjänstgöring av detta slag förekommer i ett flertal olika varianter. Exempel härpå är anställning som medför skyldighet att resa, vilket är fallet t. ex. för tågpersonal och handelsresande. I andra fall åter är en skattskyldigs anställning knuten till en viss arbetsuppgift. Varje ny sådan uppgift innebär tagandet av ny anställning. Detta gäller framför allt för vissa anläggningsarbetare och byggnadsarbetare.

Med den avgränsning av schablonavdragens tillämpning, som vi förordar, torde begreppen tjänsteresa och tjänsteställe endast i undantagsfall behöva närmare undersökas såvitt avser resor, som medför vistelse om högst 15 dygn i följd på en annan ort än hemorten eller den förutvarande verksamhetsorten. Vi har funnit att schabloner endast i begränsad omfattning låter sig tillämpa vid taxering av handelsresande. I fråga om de speciella problem som rör anläggningsarbetare och andra skattskyldiga, vilka vistas längre tid än 15 dygn på samma ort, får vi hänvisa till vår framställning i kapitel 9. Slutligen må erinras om att enligt vårt förslag skall vid s. k. endagsförrättningar avdrag för fördyrade levnadskostnader endast ske med 10 procent av motsvarande schablonbelopp för helt dygn räknat vid förrättning upp till 15 dygn å en och samma nya ort.

Vi har utformat vårt förslag till ändring av anvisningarna till 32 och 33 §§ KL i överensstämmelse med vad som ovan angetts. Såvitt gäller bestämmande av begreppet tjänsteresa avses ej att företa någon ändring i vad som för närvarande gäller. Fråga skall alltså vara om förrättning, som kräver resa, och att denna är beordrad av arbetsgivaren. Förrättningen skall fullgöras på annan plats än normalt tjänstgöringsställe. En dylik allmän definition utesluter normala resor mellan bostad och tjänsteställe. Därest sedvanligt tjänsteställe saknas skall i beskattningshänseende i huvudsak gälla vad som nu anges i motsvarande fall för tjänsteställe i statlig tjänst. Närmare föreskrifter torde vid behov få utfärdas av riksskattenämnden.

### *Schablonavdragens utformning*

I kapitlen 5 och 6 har vi framhållit angelägenheten av att samtliga kategorier löntagare blir likformigt behandlade. Den ene löntagaren skall ej ha att erlægga vare sig lägre eller högre skatt än den andre endast av den anledningen att han är statsanställd eller ej. Ej heller skall storleken av hans skatt få påverkas av den omständigheten att han taxeras av annan taxeringsmyndighet än annan skattskyldig.

Med hänsyn till att definitiv ställning ännu inte tagits till de framtida anställnings- och avlöningsförhållandena för statstjänstemän, har vi funnit starka skäl tala mot att nu föreslå införandet av nya beskattningsregler,

som bygger på nuvarande avlöningssystem, för de statsanställda. Anledning finns anta, att nya regler endast skulle kunna äga bestånd några år. Därför har vi föreslagit att tills vidare nuvarande skatteregler bibehållas för ersättningar utgivna av staten men att vidgad avdragsrätt efter schablonmässiga grunder tillämpas för övriga ersättningar. I det följande uppehåller vi oss endast vid beskattningen av ersättningar som utgår i kommunal eller enskild tjänst.

Alltjämt bör andra ersättningar än sådana som utgår i statlig tjänst anses utgöra skattepliktig intäkt i den förvärvskälla, i vilken den uppbäres. Dock skall rätt till avdrag för faktiska merkostnader alltid finnas. För att åstadkomma en förenklad taxering bör emellertid avdrag medges efter vissa schablonmässigt fastställda grunder.

De schablonmässigt angivna avdragen bör bestämmas med utgångspunkt från de merkostnader som normalt kan antas uppkomma vid tjänsteresor som kräver vistelse om högst 15 dagar på en och samma nya tjänstgöringsort. Såvitt vi kunnat finna torde nämligen det övervägande antalet tjänsteresor, för vilka schablonbestämmelserna skall kunna tillämpas, vara hänförliga till denna kategori. Därest en anställd vistas längre tid än ovan nämnda 15 dygn på en ort, finns ofta anledning anta att han för en överskådlig framtid skall bosätta sig på denna ort. Även om så ej skulle vara fallet har vi — vilket närmare framgår av vår redogörelse i kapitel 9 — funnit att schablonavdragsreglerna inte alltid låter sig tillämpa i dylika fall.

Allmänna resereglementets dagtraktamenten kan utgå med reducerade belopp för den dag resa anträdes eller avslutas. Om exempelvis en anställd påbörjar en resa på eftermiddagen eller kvällen den första dagen och återvänder relativt tidigt den tredje dagen berör visserligen tjänsteresan tre kalenderdygn men omfattar kortare tid. Även eljest medför endast i undantagsfall en resa som berör tre kalenderdygn vistelse utanför hemorten så lång tid som två dygn och en hel dag. I det anförda exemplet är bortovaron inte ens två dygn. I regel saknas därför enligt vår mening bärande skäl för att medge schablonavdrag motsvarande tre hela dagar och två nätter. Här till kommer ytterligare en omständighet. Såsom vidare framgår av kapitel 11 föreslår vi att arbetsgivares skyldighet att lämna uppgift om den anställdes bortovaro skall ske med utgångspunkt från antalet övernattningar. Den kamerala kontroll som sker av statliga reseräkningar för att fastställa den exakta tid tjänsteresor påbörjas och avslutas, torde ej med framgång kunna åberopas som stöd för en motsvarande gransknings- och uppgiftsskyldighet jämväl för andra än statliga arbetsgivare. I det nu angivna exemplet med tre resdagar talar sålunda ett flertal omständigheter för att schablonavdrag medges för två hela dygn och för en dag; det sistnämnda enligt de grunder som vi kommer att ange i nästföljande kapitel.

Anvisningarna till 33 § KL synes böra utformas så att helt schablonavdrag för dygn räknat endast utgår i samband med övernattning utom hemorten samt att reducerat avdrag för dag därjämte medges i enlighet med vad som framgår av det nyss sagda. Det förtjänar påpekas att de skattskyldiga sannolikt ej kommer att erhålla för låga avdrag vid tillämpning av en dylik regel. Skulle en skattskyldig anse schablonavdraget vara för lågt har han möjlighet att efter lämnad utredning erhålla högre avdrag för verkliga merkostnader. Härvid bör dock uppmärksammas att avdragen för två dygn samt en dag i det lämnade exemplet avser att utgöra avdrag för hela tiden för bortovaron och att schablonavdraget för dag därför ej nödvändigtvis faller på den sista dagen i en sammanhängande tjänsteförrättning. Det kan även anses belöpa på den dag resan anträdes. I det anförda exemplet bör således medges schablonavdrag för två dygn och ett »10-procentsavdrag».

I föregående kapitel har vi angivit att schablonavdragsbeloppen bör fastställas med beaktande av de statliga traktamentenas storlek. Innan vi övergår till att närmare beröra härmed förbundna problem vill vi nämna några frågor av mera allmän räckvidd.

Av redogörelsen i kapitel 4 torde framgå att de statliga traktamentena i storlekshänseende inte sällan skiljer sig från de ersättningar som utgår i annan tjänst. Om de statliga traktamentena uppgår till högre belopp än motsvarande kommunala eller enskilda finns anledning anta att några komplikationer ej kommer att uppstå, enär sistnämnda traktamenten då ej torde komma att överstiga schablonavdragen. Om de statliga traktamentena är lägre än motsvarande kommunala och enskilda blir följaktligen även schablonavdragen lägre än ifrågavarande traktamenten. En skattskyldig, som ej åtnöjes med ett efter dessa grunder medgivet schablonavdrag, äger dock rätt att hemställa om avdrag för sina verkliga merkostnader. I sakens natur ligger att han då måste styrka eller i vart fall göra sannolikt att han haft de merkostnader, för vilka avdrag yrkas. Det förhållandet att yrkat avdrag överstiger uppbyret traktamente bör i dessa fall ej hindra att avdrag medges för verkliga merkostnader. Skulle uppbyrna traktamenten understiga de fastställda schablonbeloppen, bör taxeringsnämnden utan särskild utredning medge avdrag med belopp motsvarande storleken av traktamentena. Huruvida högre avdrag skäligen bör medges får bero på bevisningen i det enskilda fallet.

Enligt bestämmelserna i statens allmänna resereglemente utgår reseersättning och traktamente med olika belopp beroende på den lönegrad vederbörande befattningshavare innehar. Rese- och traktamentsklasserna är tre, nämligen A, B och C. Tjänstemän, som äger åtnjuta lön enligt löneplan B, hänföres sålunda till rese- och traktamentsklass A, medan befatt-

ningshavare, vilkas tjänster tillhör någon av lönegraderna 13—27 å löneplan A ävensom vissa andra tjänstemän räknas till rese- och traktamentsklass B. Till rese- och traktamentsklass C hänföres slutligen tjänster i lönegraderna 1—12 å löneplan A. Upplysningsvis kan meddelas att till löneplan B hänföres byråchefs- och rådstjänster samt högre tjänster med en månadslön (december 1961) av lägst 3 570 kr. Lönerna i lönegraderna 13—26 å löneplan A varierar i ortsgrupp IV mellan 1 343 kr och 3 184 kr för månad.

Traktamentsersättningarna är differentierade med hänsyn till den rese- och traktamentsklass befattningshavaren anses tillhöra. Vi vill i detta sammanhang hänvisa till vår redogörelse i kapitel 4 ävensom till bilaga 1. Här må därför endast nämnas att traktamente för helt dygn räknat — i de fall varom här är fråga — för närvarande uppgår till 50 kr i klass A, 46 kr i klass B och 42 kr i klass C. Det kan ifrågasättas om nu nämnda olikheter i fråga om traktamentsbeloppen är så stora, att avdragsschablonerna vid taxeringen bör anpassas härtill. Ur bl. a. förenklingssynpunkt skulle det vara önskvärt om man kunde bortse härifrån. Ehuru de faktiska utgifterna under tjänsteresor ofta har ett visst samband med den anställdes tjänstställning har vi stannat inför att föreslå att efter lönegrad eller efter annan dylik grund differentierade schablonavdrag om möjligt bör undvikas.

Då fråga är om förrättning som har en varaktighet av högst 15 dygn görs enligt bestämmelserna i allmänna resereglementet jämte tilläggbestämmelserna härtill ej någon skillnad mellan dem som har eget hus-håll och övriga. För att erhålla så enkla schablonavdragsregler som möjligt anser vi att sådan skillnad ej heller skall göras vid schablonavdragets fastställande. Enhetliga avdragsregler på denna punkt skulle sannolikt innebära en lättnad för många skattskyldiga, samtidigt som taxeringsarbetet förenklas.

Vidare vill vi påpeka att en anställd stundom för ett visst dygn kan erhålla mer än ett dygnstraktamente. Om exempelvis en anställd, som är bosatt och som vanligtvis tjänstgör å orten A, beordras arbeta å orten B och för den skull hyr rum därstädes men under denna sin vistelse tillfälligtvis har att fullgöra en tjänsteresa av så kort varaktighet att det skäligen ej kan påfordras att han säger upp hyresavtalet för sitt rum, kan han erhålla både traktamente för sistnämnda tjänsteresa och traktamente för natt avseende hyran av rummet. Han bör då även utan särskild utredning kunna erhålla schablonavdrag för den kortare tjänsteresan och avdrag för rumshyran. Skulle han däremot under sin beordrade tjänstgöring å orten B resa tillbaka till hemorten A, skall han givetvis ej ha något schablonavdrag vid vistelsen därstädes men väl eventuellt avdrag för hyreskostnaden i B. Uppenbart är att i praktiken än mer komplicerade situationer kan tänkas inträffa. Det torde emellertid ej vara möjligt att utforma vare sig lagstiftning eller anvisningar så att samtliga uppkommande situationer kan för-

fattningsmässigt detaljregleras. I det övervägande antalet fall torde nu an-  
givna huvudlinjer för schablonavdragets fastställande ävensom tillämp-  
ningen av bestämmelserna fylla skäliga krav på enkelhet och rättvisa.  
Undantagen torde få regleras genom praxis.

Praxisen vid engelsk förtäring

Praxisen vid engelsk förtäring är i stort sett enbart en konsekvens av den  
i riksdagen beslutade lagstiftningen. Den har varit i stort sett en konsekvens  
av den i riksdagen beslutade lagstiftningen. Den har varit i stort sett en  
konsekvens av den i riksdagen beslutade lagstiftningen. Den har varit i stort  
sett en konsekvens av den i riksdagen beslutade lagstiftningen. Den har varit  
i stort sett en konsekvens av den i riksdagen beslutade lagstiftningen. Den  
har varit i stort sett en konsekvens av den i riksdagen beslutade lagstiftningen.

Praxisen vid engelsk förtäring är i stort sett en konsekvens av den  
i riksdagen beslutade lagstiftningen. Den har varit i stort sett en konsekvens  
av den i riksdagen beslutade lagstiftningen. Den har varit i stort sett en  
konsekvens av den i riksdagen beslutade lagstiftningen. Den har varit i stort  
sett en konsekvens av den i riksdagen beslutade lagstiftningen. Den har varit  
i stort sett en konsekvens av den i riksdagen beslutade lagstiftningen. Den  
har varit i stort sett en konsekvens av den i riksdagen beslutade lagstiftningen.

Praxisen vid engelsk förtäring är i stort sett en konsekvens av den  
i riksdagen beslutade lagstiftningen. Den har varit i stort sett en konsekvens  
av den i riksdagen beslutade lagstiftningen. Den har varit i stort sett en  
konsekvens av den i riksdagen beslutade lagstiftningen. Den har varit i stort  
sett en konsekvens av den i riksdagen beslutade lagstiftningen. Den har varit  
i stort sett en konsekvens av den i riksdagen beslutade lagstiftningen. Den  
har varit i stort sett en konsekvens av den i riksdagen beslutade lagstiftningen.

Praxisen vid engelsk förtäring

Praxisen vid engelsk förtäring är i stort sett en konsekvens av den  
i riksdagen beslutade lagstiftningen. Den har varit i stort sett en konsekvens  
av den i riksdagen beslutade lagstiftningen. Den har varit i stort sett en  
konsekvens av den i riksdagen beslutade lagstiftningen. Den har varit i stort  
sett en konsekvens av den i riksdagen beslutade lagstiftningen. Den har varit  
i stort sett en konsekvens av den i riksdagen beslutade lagstiftningen. Den  
har varit i stort sett en konsekvens av den i riksdagen beslutade lagstiftningen.



## KAPITEL 8

## Traktamenten vid endagsförrättningar

Inledningsvis vill vi erinra om att vårt förslag i huvudsak innebär att nuvarande beskattningsregel beträffande de av staten utgivna traktamentena tills vidare bör bestå. Därjämte förordar vi att schablonavdrag bör medges för kostnader vid sådana tjänsteresor då annan arbetsgivare än staten utbetalat ersättning. Med hänsyn härtill begränsar vi i fortsättningen vår framställning till att avse av kommuner och enskilda utgivna ersättningar.

Så långt som möjligt bör schablonavdragen anpassas efter de statliga traktamentenas storlek. Dessa traktamenten är dock inte enhetliga. Vi har tidigare även understrukit de svårigheter som föreligger vid den skattemässiga bedömningen av endagstraktamenten. Sålunda har vi med hänvisning till de i bilagorna 1, 2 och 4 lämnade uppgifterna om traktamentsbestämmelserna framhållit de olikheter som råder mellan skilda traktamenten. De differenser som finns mellan olika slag av ersättningar vid endagsförrättningar synes vara större än dem som kan påvisas föreligga i fråga om olika slag av traktamenten avseende förrättningar om 2—15 dagars varaktighet på en och samma nya tjänstgöringsort.

Utan att ingå på en närmare analys av spørsmålet huruvida olika traktamenten i verkligheten utgör exakt ersättning för merkostnader synes man kunna hävda att någon förenkling av beskattningen näppeligen uppnås om hänsyn därvid ovillkorligen skall tas till samtliga nu existerande traktamentsersättningar. I stället förordar vi att i normalfallet skall — givetvis med tidigare angivet undantag för statliga traktamenten — uppburna ersättningar anses utgöra skattepliktig intäkt för mottagaren men i stället medges ett efter allmänna grunder fastställt schablonavdrag för omkostnader. Som torde framgå av det följande föreslår vi även att schablonavdragen för endagsförrättningar blir så tilltagna att de beloppsmässigt svarar mot traktamenten som nu i allmänhet utgår enligt kollektivavtalen. I fråga om den närmare utformningen av beskattningsreglerna för traktamenten vid endagsförrättningar föreslår vi följande.

*Begreppet resa i tjänst vid endagsförrättning*

Med endagsförrättning förstås sådan förrättning, då tjänsteresa såväl påbörjats som avslutats samma dag. Fråga skall alltid vara om resa i tjänst,

vilken beordrats av arbetsgivaren och som utföres för fullgörande av uppdrag i arbetsgivarens tjänst. Vidare bör de bestämmelser om tjänsteresa i övrigt och om tjänsteställe, vilka vi angett i kapitel 7, i princip gälla även då fråga är om endagsförrättningar. Vissa speciella svårigheter torde dock föreligga beträffande sistnämnda slag av förrättningar. Vi har under utredningens gång ingående behandlat frågan om det är möjligt och lämpligt att närmare definiera begrepp såsom tjänsteresa, tjänsteställe, tjänstgöringszon och förrättningszon. Dessa och andra därmed jämförliga begrepp används nämligen i allmänna resereglementet och i kollektivavtal. I detta hänseende får vi hänvisa till vår redogörelse i kapitel 4. Vi har funnit att någon enhetlighet för närvarande ej råder på detta område. Ofta gäller — såsom framgår av bestämmelserna i allmänna resereglementet — att rätt till traktamente vid endagsförrättning föreligger först om den anställda fullgör en arbetsuppgift utanför ett område, som begränsas av en cirkel med visst antal kilometers radie (ofta 5 km) och med förrättningsmannens tjänsteställe som mittpunkt. I ett andra fall åter skall tjänstemannen eller arbetaren ha färdats viss vägsträcka för att äga rätt till särskild ersättning. I ett tredje fall kan vara föreskrivet — något som exempelvis gäller för kommunalarbetare i Stockholm — att en ort anses vara indelad i olika områden och att traktamentets storlek beror på avståndet mellan ett sådant område och arbetarens bostad.

Med hänsyn till att reglerna om rätt till traktamente sålunda är så skiftande, har vi ej funnit det vara möjligt att föreslå införandet i skatteförfattningarna av uttryckliga bestämmelser angivande geografiska avstånd såsom villkor för rätt till schablonavdrag vid endagsförrättningar. Däremot har vi ansett att rätten till schablonavdrag för endagsförrättning både kan och bör göras beroende av en tidsfaktor. För närvarande gäller i allmänhet att rätt till ersättning föreligger först om förrättningen kräver bortovaro om minst 6 timmar. Ehuru undantag härifrån kan uppvisas, synes denna gränsdragning kunna vara vägledande. För att rätt till schablonavdrag vid endagsförrättning skall föreligga föreslår vi att minst en av dagens egentliga måltider måste intas utanför hemmet och utanför sedvanligt tjänsteställe. Trots att någon uttrycklig tidsbestämmelse ej synes böra intas i kommunalskattelagen torde man dock i allmänhet få förutsätta att förrättningen varat minst 6 timmar. Nämnda tidsgräns bör enligt vår mening ej tillämpas på ett stelt sätt, utan endast tjäna till vägledning.

I detta sammanhang vill vi erinra om att någon direkt geografisk avståndsangivelse ej förekommer i kommunalskattelagen angående rätt till avdrag för kostnader för resor till och från arbetet. I länsprövningsnämndernas anvisningar brukar dock en närmare precisering härav förekomma. Vi har inhämtat att sådana, i kilometertal angivna, uppgifter stundom lagts till grund för mycket noggranna och ingående undersökningar från taxeringsnämndernas sida. Lämpligheten i ett sådant förfarande beträffande

nu ifrågavarande traktamenten kan ifrågasättas. Fingranskningar bör för framtiden undvikas. I vårt förslag till ändring av kommunalskattelagen har vi därför i nu avsett syfte ej intagit några direkta tidsangivelser.

### *Schablonavdragens utformning*

*Avdrag för verkliga merkostnader.* Ersättningar vid endagsförrättningar — utom i statlig tjänst — bör i enlighet med vad som nyss angetts anses utgöra skattepliktig intäkt. Till den del de motsvarar fördyrade levnadskostnader för fullgörande av dylik förrättning bör dock avdrag medges vid taxeringen. Vi anser att en skattskyldig skall äga ovillkorlig rätt till avdrag för verkliga merkostnader för fullgörande av sin anställning. I sakens natur ligger emellertid att han vid taxeringen då måste styrka eller i vart fall göra sannolikt att han haft yrkade omkostnader av avdragsgill natur. Även i de fall något traktamente ej utgått eller omkostnaderna överstiger det uppburna traktamentet, föreligger dylik rätt till avdrag för verkliga merkostnader ehuru alltid förknippad med bevisskyldighet. Utan inskränkning av nyssnämnda rätt till avdrag för verkliga omkostnader för intäkternas förvärvande bör skattskyldig i stället få åtnjuta schablonavdrag vid endagsförrättning enligt följande grunder.

*Schablonavdrag, då minst två måltider måste intas utanför hemmet.* Har endagsförrättning krävt så lång tids bortovaro från hemorten, att den anställde skäligen måste inta två egentliga måltider å främmande ort, bör han äga rätt till avdrag motsvarande uppburen ersättning, dock högst med ett belopp som svarar mot det schablonavdrag för dag, som fastställts att gälla för flerdagsförrättningar om högst 15 dygn å en och samma ort. Med nu angiven tidsgräns bör förstås i regel 12 timmar. Då dagtraktamenten oftast utgör ca hälften av dygnstraktamenten bör det schablonavdrag för endagsförrättning som nu avses lämpligen fastställas till belopp som svarar mot ett halvt schablonavdrag för dygn vid vistelse minst två och högst femton dygn i följd å främmande ort.

*Schablonavdrag i övriga fall.* Om endagsförrättning varar kortare tid än som i nästföregående stycke angetts saknas enligt vår mening anledning att medge schablonavdrag med så högt belopp som svarar mot nu i vissa fall utgående traktamenten enligt en del reglementen eller avtal. Under hand har vi tagit del av de avdragsregler som på vissa håll tillämpas av taxeringsnämnderna. Vi har därvid erfarit att praxis är synnerligen växlande. I allmänhet torde dock vid 1961 och 1962 års taxeringar avdrag vid endagsförrättningar — där sådant avdrag medgivits — ha hållit sig till belopp om ca tre kr för dag räknat, varjämte i allmänhet torde ha krävts någon form av utredning från de skattskyldigas sida.

Vid den författningsmässiga utformningen av schablonavdragen synes enligt vår mening valet i första hand stå mellan att fastställa schablonav-

dragen i ett fixerat antal kronor eller att bestämma avdragen i relation till de schablonavdrag som eljest kan fastställas. Även om vissa skäl kan anföras såsom stöd för det förstnämnda alternativet torde detta dock vara förenat med allvarliga nackdelar. Sålunda torde det ej vara möjligt att utan återkommande ändringar av kommunalskattelagen anpassa schablonavdragen efter den aktuella situationen på arbetsmarknaden. I stället har vi kommit fram till att ett i procent av »normalt» dygnstraktamente angivet avdrag väl skulle fylla de krav man kan ställa på en i kommunalskattelagen intagen författningsbestämmelse. Härigenom kommer de av riksskattenämnden utfärdade schablonerna för traktamenten i allmänhet att automatiskt bli gällande även för endagsersättningar. Ej heller behöver någon granskning ske från fall till fall. Procenttalet kan beräknas antingen på dygnstraktamentet eller på den del av dygnstraktamentet som må betecknas som dagtraktamente. För att bestämma ett avdrag av en viss storlek blir givetvis procenttalet högre om man utgår från dagtraktamentet än från dygnstraktamentet. Bl. a. förenklings-synpunkter talar för att man därvid utgår från traktamentet för helt dygn räknat. För att i schablonavdraget kunna inrymma om möjligt det övervägande flertalet endagstraktamenten inom den enskilda sektorn anser vi att detta schablonavdrag för endagsförrättningar lämpligen bör sättas till 10 procent av schablonavdraget för helt dygn. Som framgår av vad som tidigare angivits i detta kapitel, anser vi att nu ifrågavarande schablonavdrag vid endagsförrättning endast bör medges då förrättningen haft en varaktighet om minst 6 timmar men att denna regel ej bör tillämpas på ett stelt sätt.

Vi har förutsatt att schablonavdragen för helt dygn räknat skall hålla sig till den nivå, vid vilken de statliga traktamentena enligt allmänna resereglementet befinner sig. Då dessa för närvarande utgår med högst 50 kr för dygn, kommer följaktligen schablonavdragen för nu avsedda endagsförrättningar vid ett genomförande av vårt förslag att uppgå till 5 kr per dag. Schablonregeln kommer därvid att ansluta sig till de traktamentsbelopp som enligt gällande kollektivavtal genomsnittligt ifrågakommer för en arbetsdag. Påpekas må dock att schablonavdrag aldrig skall medges med högre belopp än som svarar mot den av arbetsgivaren utgivna ersättningen.

*Särskilda frågor.* Enligt bestämmelserna i allmänna resereglementet rörande förrättningar med en längsta tid av 15 dygn å en och samma ort görs ej skillnad i traktamentshänseende mellan den som har eget hushåll och annan. Ej heller är det oss bekant att någon motsvarande uppdelning skulle finnas vid tillämpning av kollektivavtal. Även de schabloner, som vi föreslår skall tillämpas i fråga om avdrag vid endagsförrättningar, bör utformas utan att hänsyn tas till någon dylik differentiering.

## KAPITEL 9

### Ersättningar vid längre tids bortovaro

#### *Avdrag för faktiska merkostnader*

I kapitlen 7 och 8 har vi behandlat frågor, som har samband med en skattskyldigs bortovaro från hemmet eller sedvanligt tjänsteställe om högst 15 dygn å en och samma nya tjänstgöringsort. Vi är visserligen medvetna om att denna tidsgräns i och för sig kan diskuteras men har funnit lämpligt föreslå en sådan begränsning. En liknande generell gräns om 15 dygn gäller bl. a. enligt statens allmänna resereglemente för rätt till oreducerat traktement.

När en anställd tjänstgör längre tid än 15 dygn på en annan ort än den han tidigare tjänstgjort å är hans vistelse på den nya orten oftast av tillfällig natur. Det förutsättes att han inom begränsad tid kommer att återvända till den vanliga verksamhetsorten. Det kan också tänkas att den anställde i samband med tillträde av tjänst stadigvarande bosätter sig på en ny ort. Under en övergångstid utgår traktamenten vid tjänstgöring å den nya orten. Relativt utförliga anvisningar finns intagna i de bestämmelser som reglerar de statliga traktamentena i detta hänseende. De viktigaste bestämmelserna härom återfinnes i 7 § tilläggsbestämmelserna till statens allmänna resereglemente (statsliggaren för budgetåret 1961/62 II Bihang sid. B 249 f.). Rätt till traktement kan upphöra efter 15 dygns tjänstgöring i följd på ny verksamhetsort. Om rätt till ersättning dock skulle bestå, reduceras vid tillfällig förrättning å annan ort än sedvanlig tjänstgöringsort i regel natttraktamente från och med 16 dygnet till ca 40 % såväl för dem som har eget hushåll som för övriga. Vidare sjunker dagtraktamentet för dem som har eget hushåll till ca 50 % och för övriga till ca 30 %. Nu nämnda procenttal varierar något med hänsyn till den traktamentsklass vederbörande tjänsteman anses tillhöra. Då tjänsteman tillträtt befattning på ny ort gäller i huvudsak vad nu anförts. Det anses dock att han bör avflytta till den nya tjänstgöringsorten så snart ske kan. Med hänsyn till bl. a. rådande svårigheter att anskaffa bostad på denna nya ort, kan han erhålla anstånd med s. k. omstationering, i följd varav han må äga rätt uppbära traktamente under en relativt lång tid. Anmärkas bör dock att ytterligare reduceringar utöver ovan angivna inträder efter 90 dygns tjänstgöring på den nya orten.

Av den nu lämnade redogörelsen torde framgå att bestämmelserna om

rätt till traktamente i statens allmänna resereglemente jämte den till detta fogade tillämpningskungörelsen är relativt utförliga. De torde därför svårigen kunna utgöra norm för allmängiltiga schablonavdrag för nu avsedda fall. Vad nu sagts äger tillämpning även på motsvarande bestämmelser i statliga kollektivavtal.

Merkostnaderna vid förrättning en längre tid på annan ort varierar på grund av en mångfald omständigheter. Detta har i den utsträckning så är möjligt beaktats vid utformningen av de statliga traktamentena. Såsom torde framgå av nyss lämnad redogörelse beror traktamentenas storlek bl. a. på om fråga är om tillfällig vistelse på annan ort än den sedvanliga tjänstgörings- eller bostadsorten, oaktat denna vistelse stundom må vara relativt långvarig, eller om fråga i stället är om stadigvarande vistelse på ny ort. I det förra fallet torde merkostnaderna normalt bli högre än i det senare. Framhållas må dock att i det individuella fallet avvikelserna från denna huvudregel givetvis kan vara stora. Framför allt vid tillfällig vistelse å annan ort torde kostnaderna för den som har eget hushåll i hemorten bli högre än för den som saknar sådant. Detta torde ha medverkat till den differentiering mellan förrättningsmän med eget hushåll och andra förrättningsmän som skett vid utformningen av hithörande föreskrifter i tillämpningsbestämmelserna till allmänna resereglementet.

Om vistelsen på den nya orten är avsedd att vara längre tid, torde den anställde så snart ske kan skaffa en bostad av stadigvarande natur för sig och i förekommande fall även för sin familj på den nya orten. Det torde ej vara möjligt att i en allmän beskattningsregel ange när anledning att skaffa bostad kan anses föreligga. Sålunda växlar förhållandena alltför mycket för att man genom att sätta en ovillkorlig tidsgräns skall uppnå ett rättvisande resultat. I detta sammanhang torde det räcka med att exempelvis peka på de olikheter som kan gälla för vissa av statens tjänstemän och för vissa arbetargrupper. En statstjänsteman kan — efter eller utan egen ansökan — bli förflyttad till tjänstgöring å annan ort under sådana omständigheter att han skäligen bör söka skaffa familjbostad därstädes, oaktat anledning finnes att anta att han efter några år kan komma att tjänstgöra på en tredje plats. I andra fall torde bostadsförhållanden ävensom möjligheterna till förvärvsarbete för hustrun eller utbildning för barn vara sådana att det kan med skäl ifrågasättas om den anställde skall behöva skaffa sig familjbostad å arbetsorten, oaktat vistelsen där kan ha en lång varaktighet.

Då fråga är om rätt till avdrag vid taxeringen för merkostnader i samband med förrättningar med vistelse högst 15 dygn å en och samma tjänstgöringsort, har vi funnit att tillämpningen av ett schablonavdragssystem skulle vara till gagn för såväl de skattskyldiga som taxeringsmyndigheterna. Däremot anser vi — med understrykande av vad som nyss sagts — att rätten till avdrag vid längre tids bortovaro mindre väl låter sig inordna i ett

schablonavdragssystem. Schablonavdrag bör ej heller medges för de första femton dygnen av en fortlöpande långtidsförrättning, enär denna bör betraktas som en helhet. Man torde, då fråga är om långtidsförrättningar, ej komma ifrån att i första hand bedöma rätten till avdrag med utgångspunkt från de verkliga merkostnaderna. Å andra sidan torde även här vissa generaliserande antaganden om kostnader ofta kunna underlätta arbetet både för skattskyldiga och taxeringsmyndigheter. Enligt vår mening bör emellertid ej några bestämmelser om rätt till schablonavdrag i dylika fall intas i kommunalskattelagen. Det torde få ankomma på riksskattenämnden att inom ramen för dess nuvarande behörighet vid behov utfärda vägledande anvisningar.

#### *Avdrag för dubbelhyra på grund av bostadsbrist m. m.*

Såsom framgår av den lämnade historiken i kapitel 2 har tidigare förutsatts att en skattskyldig har möjlighet att bosätta sig på tjänstgöringsorten. Om han väljer att bosätta sig på annan ort och i följd härav vidkännes kostnader för resor eller uppehälle, skulle dessa således utgöra personliga ej avdragsgilla omkostnader.

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

Den fördyring av levnadskostnaderna, som uppstår i samband med flyttning, kan i många fall bli högst väsentlig och föranleda en nedsättning av skatteförmågan i jämförelse med vad som eljest skulle vara fallet. Enligt föreliggande rättsfall från regeringsrätten är de ifrågavarande merkostnaderna i huvudsak inte avdragsgilla vid taxeringen. Denna inställning av rättspraxis till hithörande frågor måste ses mot den historiska bakgrunden vid gällande bestämmelsers tillkomst. Någon grund för avdrag för de merkostnader som uppkommit genom att familjen inte genast kunnat följa med till den nya verksamhetsorten har ej ansetts föreligga. Blott i fråga om skäligen kostnader avseende resor för besök hos familjen har avdrag medgivits.

Konsekvenserna av nuvarande beskattningsregler ter sig inte tillfredsställande. Starka skälighetssynpunkter kan anföras för en betydande utvidgning av möjligheterna till avdrag för fördyrade levnadskostnader. Här-

utöver bör beaktas att den olikformighet i beskattningen av traktamenten som föreligger mellan statsanställda och övriga gör sig gällande även i flyttningsfallen. Det framstår som synnerligen angeläget, att en reform på detta område kommer till stånd.

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

I detta sammanhang vill vi även erinra om att gifta skattskyldiga kan nödgas ha bostad å två orter även av annan orsak än bostadsbrist. Om exempelvis mannen erhåller anställning å annan ort än den tidigare verksamhetsorten och hustrun har förvärvsarbete, kan det ofta vara oskäligt att kräva att hon flyttar till mannens verksamhetsort. Sålunda kan hennes anställningsinkomst ej sällan vara så stor att en flyttning till den nya orten skulle medföra allvarligt försämrade inkomster för familjen i dess helhet. Här emot kanske någon vill invända att om makarna i dylika fall väljer att arbeta och vara bosatta å skilda orter, är detta beroende av deras eget avgörande. Följaktligen skulle de ökade levnadskostnader som därvid uppkommer övergå till att bli hänförliga till för dem normala personliga levnadskostnader. Gentemot detta vill vi dock framhålla att skattebördan för samtaxerade makar måste avvägas med utgångspunkt från att makar normalt har gemensamt hushåll. Om de på grund av sin förvärvsverksamhet eller andra liknande skäl inte har gemensamt hushåll, bör den därigenom sänkta skatteförmågan beaktas genom avdrag för merkostnaderna. Däremot bör inte sådant avdrag ifrågakomma enbart av den grund att makarna är bosatta å skilda orter eller när de särtaxeras.

Oavsett om anledningen till de fördyrade levnadskostnaderna är bostadsbrist, hustruns förvärvsarbete eller annan därmed jämförlig orsak torde tidigare skäl mot att icke medge avdrag numera ha försvagats. Den lämnade redogörelsen torde även ge vid handen att reglerna om rätt till avdrag för fördyrade levnadskostnader måste anses föråldrade i sin nuvarande utformning. För att ett bibehållande av de statsanställdas skattefrihet för omplaceringstraktamenten inte skall framstå som ett privilegium, synes erfordras bestämmelser som medger övriga skattskyldiga rätt till avdrag för fördyrade levnadskostnader på grund av dubbelhyra och dubbla



hushåll, när dessa kostnader föränledes av svårighet att anskaffa familjebostad, av makens förvärvsverksamhet eller annan därmed jämförlig omständighet. Vi föreslår även att ett stadgande med denna innebörd intas i anvisningarna till 33 § KL. Med hänsyn till svårigheterna att konstatera vilken av makarna som i förekommande fall åsamkas avdragsgilla omkostnader bör, då båda makarna uppbär inkomst, avdraget tillkomma envar av dem med hälften. Möjlighet bör dock beredas makar att överenskomma om annan fördelning.

Om makarna arbetar på samma ort men det oaktat ej har gemensam bostad bör avdrag för fördyrade levnadskostnader däremot ej medges under återopande av det stadgande som vi föreslår bli intaget i anvisningarna till kommunalskattelagen.

### *Eventuella schablonavdrag*

Avdrag för merkostnader i samband med långtidsförrättningar bör enligt vår mening medges med utgångspunkt från den skattskyldiges faktiska merkostnader. Dessa kostnader varierar ju i hög grad för olika personer. Ett system med schablonavdrag torde ej vara att tillråda i dylika fall. Vi har därför ej heller framlagt något förslag om att i kommunalskattelagen införa bestämmelser om schablonavdrag för merkostnader vid långtidsförrättningar på en och samma ort. Anser man likväl att i kommunalskattelagen bör intas bestämmelser härom, torde dessa böra utformas under beaktande av följande synpunkter.

Redan i inledningen till detta kapitel framhöll vi att tidsgränsen 15 dygn kan diskuteras. Anledningen till att vi trots detta valt en dylik tidsangivelse beror i viss utsträckning på de statliga traktamentsbestämmelsernas nuvarande utformning. Vi vill dock understryka att man ej torde få förutsätta att nuvarande bestämmelser reglerande de statliga traktamentena alltid skall förbli oförändrade. Vidare kan förhållandena i det enskilda fallet vara sådana att en ovillkorlig tillämpning vid taxeringen av 15-dygnregeln skulle kunna leda till ej önskvärda resultat. Om exempelvis en anställd vistats 15—20 dygn på samma ort och av sin arbetsgivare erhållit traktamente utan någon reducering för denna tid, bör han vid taxeringen även erhålla oducerat schablonavdrag för samma tid. De förhållanden som må ha medverkat till utformningen av de statliga föreskrifterna på denna punkt torde ej utan vidare kunna läggas till grund för taxeringen.

Såvitt fråga är om schabloner för att fastställa avdragsgilla omkostnader vid förrättning med en varaktighet om högst 15 dygn å en och samma ort, torde det ej alltid vara nödvändigt att närmare precisera vad som belöper på kostnad för bostad (nattractamente) och på kostnader för mat, telefonsamtal m. m. (dagtractamente). Annorlunda torde förhållandena vara då fråga är om förrättningar med längre varaktighet. Två utvägar synes

härvid vara möjliga. Antingen fastställles schablonmässigt särskilda belopp för vad som svarar mot dagtraktamente och mot natttraktamente eller också fastställles endast särskilda schablonbelopp för vad som svarar mot dagtraktamente. I sistnämnda fall medges däremot avdrag för verkliga merkostnader för hyra.

Oavsett vilket av nyssnämnda två alternativ som väljes, torde det vara nödvändigt att fastställa det avdragsbelopp som anses svara mot uppburna dagtraktamenten. I detta sammanhang uppkommer också spørsmålet hurvida en differentiering i skattehänseende bör ske mellan dem som är gifta och dem som är ogifta. Vi har i kapitel 7 angivit att en åtskillnad mellan dem som har eget hushåll och övriga anställda ej lämpar sig som grund för utformningen av de skattemässiga schablonavdragen då förrättning endast varat högst 15 dygn på samma ort. En dylik uppdelning kan emellertid bli nödvändig då fråga är om förrättningar med längre varaktighet.

Oftast sammanfaller begreppet gift med begreppet den, som har eget hushåll, liksom motsvarande överensstämmelse föreligger mellan begreppen ogift och den, som saknar eget hushåll. Vissa undantag förekommer dock från denna huvudregel. I skattehänseende bör med gift förstås även ogift (änka, änklings, frånskild) som har hemmavarande barn upp till 16 års ålder, oavsett han eller hon har husföreståndarinna eller ej. Nuvarande skatteregler om vem som under ett beskattningsår anses vara gift eller ej, torde därför i normalfallet kunna följas vid medgivande av schablonavdrag. En sådan regel för schablonavdragens utformning stämmer visserligen ej helt med motsvarande bestämmelser i bl. a. tillämpningskungörelsen till statens allmänna resereglemente. Vi finner det dock ej vara praktiskt genomförbart att vid taxeringen tillämpa så preciserade bestämmelser som gäller enligt nämnda reglemente.

Om schablonavdragen i samband med långtidsförrättningar fastställles till olika belopp för gifta och ogifta, ligger det — med beaktande av vad vi nyss anfört — nära till hands att fastställa beloppen med utgångspunkt från vad som i traktamentshänseende gäller för statstjänstemän. En långtgående förenkling bör dock eftersträvas för att göra avdragssystemet praktiskt genomförbart. Liksom då fråga är om den skattemässiga bedömningen av ersättningar för endagsförrättningar, torde schablonavdraget vid långtidsförrättningar lämpligen fastställas till viss procentuell andel av avdraget vid förrättning om högst 15 dygn å en och samma ort.

Varken statliga, kommunala eller enskilda traktamenten utgår under obegränsad tid. Det skulle därför leda till inkonsekvenser om även schablonavdrag fick åtnjutas utan någon tidsgräns. En i förhållande till förrättningens längd successivt fallande skala torde mera innebära en komplicering än en förenkling av taxeringsarbetet. Vidare kan anläggningsarbetares bosättning på annan ort än där familjen befinner sig bli långvarig. Efter

ingående diskussioner har vi även stannat inför att föreslå att — därest bestämmelser om schablonavdrag för långtidsförrättningar utfärdas — samma avdrag bör gälla oberoende av vistelsens längd.

Även om schablonavdrag torde kunna fastställas för vad som motsvarar dagtraktamenten vid långtidsförrättningar återstår att besvara frågan om det går och om det är lämpligt att fastställa eventuella schablonavdrag för hyreskostnader. Visserligen förekommer enligt åtskilliga reglementen och avtal schablonmässigt fastställda traktamentsersättningar avsedda att täcka merkostnader för hyra, men starka skäl kan anföras mot att vid beskattningen använda dessa som underlag för schabloner. Sålunda är det ej ovanligt att hyreskostnaden väsentligt överstiger de utbetalade traktamentsersättningarna. I andra fall kan merkostnaden för hyra vara mycket låg. Med hänsyn härtill anser vi att avdrag för faktiska merkostnader för hyra vid längre tids förrättning bör vara att föredra framför en schablonregel på denna punkt. En dylik avdragsrätt bör normalt endast tillkomma den som är gift. Förhållandena kan dock vara sådana att även ogift kan vidkännas merkostnader för hyra i samband med långtidsförrättning. Även nu anförda omständigheter talar för att hellre medge avdrag för faktiska merkostnader än avdrag efter schablonmässiga grunder.

Slutligen vill vi beröra frågan om rätt till avdrag för resor till familjen när vistelsen utanför hemorten är långvarig. En viss praxis har utbildat sig härvidlag. Sålunda brukar — beroende på omständigheterna — medges avdrag vid taxeringen för ett visst antal resor per månad. Med hänsyn till de varierande förhållanden som härvid kan förekomma, synes dylika avdrag ej gärna låta sig inordnas i ett schablonavdragssystem.

## KAPITEL 10

### Flyttningskostnadsersättningar

Bidrag till täckande av kostnader vid flyttningar kan indelas i tre grupper: nämligen *dels* de ersättningar som utgår enligt kungörelsen om ersättning för flyttningskostnad åt vissa statens tjänstemän (statsliggaren för budgetåret 1961/62 II Bihang sid. B 265 ff) *dels* kommunala och enskilda ersättningar *dels* ock de genom arbetsmarknadsverkets försorg utgivna ersättningarna i sysselsättningsskapande och rörlighetsstimulerande syfte.

Flyttningskostnadsersättningar utgår till statstjänstemän, då dessa antingen på grund av befordran eller utan egen ansökan fullgör stadigvarande anställning på annan ort än tidigare. Ersättning utgår för kostnader för flyttning av bohag jämte emballering därav samt resekostnader för tjänstemannen själv och hans familj. Därjämte utbetalas en ersättning varierande mellan 100 och 400 kr avsedd att täcka i vart fall en del av de övriga merkostnader, som oundvikligen uppkommer vid en flyttning. I vissa fall kan ersättning för dubbelhyra utgå.

I den mån ersättningar för flyttningskostnader förekommer inom den kommunala och enskilda sektorn torde de i huvudsak överensstämma med de statliga ersättningarna till tjänstemän.

Beträffande de ersättningar som utbetalas av de under arbetsmarknadsstyrelsen lydande arbetsförmedlingarna har en sammanställning fogats till detta betänkande (bilaga 3). Av denna sammanställning torde framgå att staten numera åtagit sig att i stor utsträckning underlätta överflyttning av arbetskraft från områden med brist på arbetsmöjligheter till ekonomiskt expanderande orter. I detta sammanhang förtjänar framhållas att ett av arbetsmarknadspolitiska skäl tillkommet statsbidrag redan nu kan utgå till arbetstagare vid tillträddande av anställning å annan ort med 300 kr under förutsättning att anställningen varar minst 90 dagar. Vidare har 1962 års riksdag efter förslag av chefen för socialdepartementet beslutat om ytterligare åtgärder i nu nämnt syfte. Bland dessa må här nämnas att särskilt bidrag å högst 2 000 kr skall kunna utgå i vissa speciella fall.

I beskattningshänseende gäller beträffande flyttningskostnad i huvudsak följande. Ersättningar som utgår enligt nyss nämnda kungörelse angående flyttningskostnad till statens tjänstemän är i skattehänseende likställda med statliga traktamenten. Däremot har rättstillämpningen intagit en något

avvikande hållning då fråga varit om avdrag för flyttningskostnad som annan än statstjänsteman ådragit sig. En restriktiv inställning i detta hänseende torde ha sin grund i stadgandena i 20 § KL att avdrag inte får göras för den skattskyldiges levnadskostnader och därtill hänförliga utgifter. I följd härav har i allmänhet avdrag ej medgivits då en i enskild tjänst anställd person erhållit anställning i företag å annan ort än den där han tidigare varit bosatt, oaktat det bidrag till täckande av flyttningskostnader, som han erhållit av den nya arbetsgivaren, upptagits såsom skattepliktig intäkt för honom. Däremot har avdrag medgivits — under förutsättning att bidrag från arbetsgivaren upptagits såsom skattepliktig intäkt — när anställda hos ett företag nödgats flytta på grund av att arbetsgivaren flyttat företagets verksamhet till annan ort än tidigare. I övrigt torde gälla att avdrag medgivits då flyttning skett i samme arbetsgivares tjänst åtminstone då flyttningen ej varit beroende av befordran eller motsvarande.

Den skiljaktiga behandlingen i skattehänseende mellan statsanställda å ena sidan och övriga löntagare å den andra kan enligt vår mening — oaktat de grunder som må ha varit avgörande då gällande lagstiftning utformades — ej längre försvaras. De allmänna sysselsättningspolitiska åtgärderna har skapat ett annat läge än tidigare. De av arbetsmarknadsverket i förekommande fall utgivna ersättningarna för att underlätta arbetskraftens förflyttning till ekonomiskt expanderande orter torde inte bli föremål för beskattning. Konsekvensen synes fordra att jämväl av kommuner eller enskilda arbetsgivare utgivna ersättningar för att täcka flyttningskostnader i motsvarande fall bör gå fria från skatt. Avdrag bör följaktligen medges för kostnader ådragna på grund av flyttning i nu avsedda fall oavsett om arbetstagarens flyttning beror på att han därigenom erhåller förbättrade levnadsvillkor eller ej. Vi föreslår därför att flyttningskostnadsersättningar i allmänhet skall utgöra skattepliktig intäkt men att avdrag skall medges för faktiska kostnader i den mån dessa uppgår till skäliga belopp.

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

Då fråga är om bedömning av skäligheten i yrkade avdrag för flyttningskostnader bör iaktas att en löneförmån av skatteskal stundom kan be-tecknas såsom flyttningskostnadsersättning. Så kan vara fallet om den anställdes månadslön vid tagandet av anställning reducerats med ett be-lopp som i det närmaste svarar mot den utgivna flyttningsersättningen. Även andra liknande fall kan förekomma. Uppenbart är att taxeringsmy-nigheterna, då anledning härtill anses föreligga, har att närmare undersöka om fråga är om lön eller flyttningskostnadsersättning.

Även då ersättning för flyttningskostnader ej utgår från arbetsgivare torde ofta skäl tala för avdragsrätt för sådana kostnader. Särskilt gäller detta familjeförsörjare för vilka en flyttning oftast torde vara en kostsam och omständlig åtgärd och som därför kan antagas flytta endast då bättre villkor erhålles genom en ny anställning eller eljest vägande skäl för en flyttning föreligger. Å andra sidan finns det arbetstagare, vanligen ung-domar, som flyttar från arbetsplats till arbetsplats efter korta anställ-ningar. Deras flyttningskostnader torde i regel vara levnadskostnader och icke omkostnader för inkomstens förvärvande.

Även praktiska taxeringssynpunkter måste i detta sammanhang beaktas.

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

Dessa överväganden föranlåter oss att, i de fall arbetsgivare ej utgivit särskild ersättning, föreslå att avdragsrätten för flyttningskostnader be-gränsas till dem, som har eget hushåll.

Som tidigare framhållits kan främst av arbetsmarknadsskäl bidrag utgå av allmänna medel för flyttningskostnader. Om skattskyldig uppburit så-dant bidrag, bör han äga rätt till avdrag för flyttningskostnader till den del de ej täcks av bidragen i överensstämmelse med vad vi ovan anförde.

Vid utformningen av vårt förslag till vidgad avdragsrätt har vi utgått från att den skattskyldige även i fortsättningen skall vara skattskyldig för den anställningsinkomst han må komma att uppbära efter flyttningen. Oaktat en tidsförskjutning ofta kan föreligga utgör sålunda flyttningskost-naderna omkostnader för inkomstens förvärvande. Om den skattskyldige avflyttar till utrikes ort, saknas ofta anledning att medge honom en sådan avdragsrätt för att förvärva framtida intäkter som ej blir föremål för be-skattning här i riket. Så är exempelvis fallet om han haft för avsikt att definitivt utflytta ur riket. Vi föreslår därför en viss inskränkning i fråga om rätt till avdrag för flyttningskostnader vid flyttning till ort utom riket.

Sålunda bör, om flyttning skett till ort utom riket och om arbetsgivaren därvid icke utgivit särskild ersättning för bestridande av med flyttningen förenade kostnader, avdrag endast medges om den skattskyldige även efter flyttningen är skattskyldig här i riket för den anställningsinkomst som beräknas bli förvärvad på grund av flyttningen. Vi vill framhålla att kommunalskattelagens bosättningsbegrepp ej bör avgöra om avdrag skall medges eller ej. Om skattskyldighet här i riket föreligger enligt kommunalskattelagen men beskattningsrätten på grund av avtal för undvikande av dubbelbeskattning förbehållits annat land än Sverige för nu avsedda anställningsinkomst bör avdrag således ej få åtnjutas. I detta fall räcker det ej med att den utflyttande kan bli skattskyldig här i riket för exempelvis inkomst av annan fastighet.

## KAPITEL 11

### Taxeringsspörsmål m. m.

#### *Uppgiftsskyldighet*

I avvaktan på den omläggning av de statsanställdas avlöningsförhållanden, som kan väntas om några år, har vi föreslagit att nuvarande undantagsbestämmelser för av staten utgivna ersättningar tills vidare skall bibehållas, men att schablonavdragsregler skall tillämpas för övriga traktamenten såvitt avser förrättningar om högst 15 dygns varaktighet å en och samma ort. I följd härav begränsas i detta sammanhang de taxeringsmässiga spörsmålen till sådana som har samband med anställning i kommunal eller enskild tjänst.

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

Ett genomförande av vårt förslag medför ej någon ändring av stadgandet att uppgift ej skall behöva lämnas om av statlig myndighet utgiven förmån som inte utgör skattepliktig intäkt för mottagaren. Beträffande undantag från uppgiftsskyldighet för övriga traktamenten m. m. torde dock de av oss i det föregående framlagda förslagen aktualisera vissa justeringar.

Bestämmelserna om att arbetsgivare ej är skyldig lämna uppgift om utbetalade traktamentsersättningar å högst 500 kr m. m. har i praktiken medfört vissa komplikationer. Då de nuvarande undantagsbestämmelserna tillkom förelåg skyldighet för arbetsgivare endast att lämna kontrolluppgifter å löner till taxeringsmyndigheterna. Många arbetsgivare lämnade dock frivilligt sina anställda kopior e. dyl. på dessa kontrolluppgifter. Avsikten med de ändrade bestämmelserna var att lätta uppgiftsskyldigheten



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

Ytterligare komplikationer skulle kunna inträffa sedan vårt förslag om schablonavdrag blir genomfört om nuvarande undantagsregler för traktementen om högst 500 kr består. Ett bibehållande av nuvarande undantagsbestämmelser skulle försvåra och i vissa fall omöjliggöra den kontroll över antal resdagar m. m. som taxeringsnämnderna har att verkställa. Vi föreslår därför att undantagsbestämmelsen slopas.

I 37 § 2 mom. TF stadgas att i kontrolluppgift, som upptar särskild resekostnads- och traktamentsersättning, skall anges beloppet av dels resekostnadsersättning och dels traktamentsersättning jämte antalet dagar för vilka traktamentsersättning utgått. För att underlätta ifyllandet av deklARATIONERNA för de skattskyldiga och för att åstadkomma lättnader i granskningen av deklARATIONERNA torde detta stadgande böra anpassas till det av oss föreslagna schablonavdragssystemet. För att uppgiftsskyldigheten skall bli så litet betungande som möjligt för arbetsgivaren bör uppdelningen mellan de olika slag av traktementen (och därmed följande schablonbeloppsavdrag), som härvid kan förekomma, ske med utgångspunkt från ett av denne relativt lätt konstaterbart eller i vart fall sannolikt faktum. Med hänsyn härtill föreslår vi att uppgifter bör lämnas om det antal övernattningar som den anställde kan antas ha måst företa. Vi får i detta sammanhang även hänvisa till vad vi anfört härom i kapitlen 6 och 7. Således har vi där angivit att om exempelvis en anställd företagit

en tjänsteresa som berör tre kalenderdygn denne bör erhålla dels schablonavdrag med normalbelopp för två hela dygn dels schablonavdrag med reducerat belopp enligt de regler som gäller för endagsförrättning. I kontrolluppgiften bör arbetsgivaren ange detta såsom två resdagar med övernattning och en övrig resdag. Skulle den skattskyldige önska erhålla högre avdrag har han möjlighet att framställa yrkande härom. Detta kan även ske i de fall skattskyldig anser att schablonavdrag med 10 procent av normalbeloppet ej motsvarar hans faktiska merkostnader vid verkliga endagsförrättningar.

Arbetsgivaren bör i kontrolluppgift till ledning för anställdas **taxering** lämna vissa uppgifter utöver dem som nu föreskrives enligt 37 § 2 mom. TF. De olika slag av förrättningar, som härvid synes böra hållas i sär, torde av praktiska skäl få erhålla enkla och entydiga benämningar. Sålunda bör arbetsgivaren lämna uppgifter om

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

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

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

*Uppgifter till ledning för egen taxering.* I 25 § TF anges vad som skall upptas i allmän självdeklaration. Några särskilda bestämmelser rörande traktamentsersättningar är ej utfärdade. Något behov torde ej heller framdeles föreligga att i taxeringsförordningen inta bestämmelser härom.

I allmänhet torde de skattskyldiga utan svårighet kunna i sina deklaraationer lämna uppgift om uppburna traktamentsersättningar och om antalet förrättningsdagar med ledning av de från arbetsgivarna erhållna kontrolluppgifterna. Förutsättningen härför är dock — såsom vi nyss framhållit — att nuvarande undantagsregel för traktamentsersättning m. m. å högst 500 kr upphävs. Då fråga är om endagsförrättningar kan stundom närmare upplysningar behöva lämnas av de skattskyldiga. Om en skattskyldig sålunda önskar erhålla schablonavdrag för endagsförrättning med icke reducerat belopp, enär hans bortovaro krävt att han måst inta minst två av dagens huvudmåltider utom hemmet, torde detta särskilt få anges. Om så ej sker, torde taxeringsnämnden nämligen endast kunna medge schablonavdrag med 10 procent av eljest utgående dygnstraktamente.

Till ledning för bestämmande av avdrag då fråga är om förrättning längre tid än 15 dygn på en ort torde den skattskyldige i deklaraationen böra förebibringa erforderlig utredning om sina merkostnader. Vi vill erinra om att avdrag här normalt bör medges för de verkliga merkostnaderna.

### *Taxeringskontrollen*

Ett genomförande av vårt förslag till ändrad beskattning av traktamentsersättning bör medföra en förenkling av taxeringen till båtnad både för de skattskyldiga och för beskattningsmyndigheterna. Tillämpningen av föreslagna schablonavdrag kommer att befria taxeringsnämnderna från deras nuvarande tidsödande arbete med att bedöma storleken av de fördyrade levnadskostnader skattskyldiga må vidkännas under sina tjänsteresor. En reform efter de av oss föreslagna linjerna torde därför innebära en betydande arbetslättning för nämnderna. I normalfallet kommer taxeringsnämndernas kontrollarbete i fråga om de fördyrade levnadskostnaderna närmast att bli av siffermässig art.

Även om granskningsarbetet kan förenklas, torde dock även i fortsättningen vissa kontrollmoment behöva sättas in. Anledning kan således finnas att undersöka om uppgivna antalet resdagar och fördelningen av resdagar förenade med övernattnings och andra resdagar är riktiga. Likaså torde i vissa fall skäl finnas för att kontrollera om de av de skattskyldiga uppgivna resorna verkligen varit att anse såsom tjänsteresor.

I detta sammanhang vill vi framhålla att den schablonisering av avdragsbeloppen som föreslås givetvis inte utesluter en kontroll som här antytts. Tvärtom måste taxeringsmyndigheterna i dessa avseenden ha fria händer. Eljest kan befaras att intäkter, vilka i realiteten är att anse som avlöningsförmåner, av skatteskäl benämnas traktamenten. Å andra sidan torde det ligga i sakens natur att en kontroll av här nämnt slag huvudsakligen kommer att insättas stickprovsvis. Från taxeringsnämndernas sida torde undersökningar av detta slag medhinnas blott i de fall, då särskilda omständigheter gör en närmare undersökning önskvärd.

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

### Riksskattenämndens verksamhet

Vårt förslag till reglering av traktamentsbeskattningen innebär att riksskattenämnden kommer att få ta befattning med fastställande av schablonavdragens högsta belopp. Även i övrigt torde nämnden, då anledning härtill föreligger, ha möjlighet att utfärda vägledande anvisningar till ledning för taxeringsmyndigheterna.

Beskattningen av traktamentsersättningar är inte minst av betydelse för löntagarna själva. Önskvärt är därför att dessa genom sina organisationer erhåller möjlighet att lämna riksskattenämnden erforderliga uppgifter och även i övrigt få sina synpunkter framförda, innan nämnden fattar sina beslut i hithörande frågor. Ett genomförande av den förenkling av taxeringsförfarandet, som vårt förslag syftar till, torde ytterst vila på ett samarbete mellan riksskattenämnden och arbetsgivares samt arbetstagares organisationer.

## KAPITEL 12

### Vissa särskilda frågor

#### *Avdrag för fördyrade levnadskostnader då arbetsgivare ej utgivit traktamente*

Fördyrade levnadskostnader, som har samband med fullgörandet av en arbetsuppgift, kan givetvis förekomma även då arbetsgivaren ej utger särskild ersättning härför. Sålunda torde det i det dagliga livet ej kunna undgåas att många inkomsttagare vidkännes utgifter, som till en del kan anses såsom personliga levnadskostnader och till en del som merkostnader. Det är dock i allmänhet svårt att utan ingående undersökningar konstatera vad som är personlig levnadskostnad och vad som kan räknas till merkostnad. I de allra flesta fall saknas en objektiv grund för ett dylikt konstaterande.

Det av oss föreslagna schablonavdragssystemet innebär, att vid taxeringen i princip godtages den uppskattning av merkostnadernas storlek, som arbetsgivaren gjort i samband med avvägningen av traktamentena. Med hänsyn härtill torde förutsättningar inte finnas att medge schablonavdrag för sådan löntagare, som inte erhåller traktamenten av arbetsgivaren. Det sagda hindrar dock inte att i det enskilda fallet viss vägledning för bedömning av skäligheten av gjorda yrkanden kan komma att hämtas från den maximigräns för schablonavdrag, som riksskattenämnden skall fastställa.

#### *Avdrag då fråga ej är om anställning*

Merkostnader som i sak nära överensstämmer med fördyrade levnadskostnader under tjänsteresor kan förekomma även då fråga ej är om inkomst av tjänst. Härvid torde främst beaktas sådana kostnader som har samband med inkomst av jordbruksfastighet och inkomst av rörelse.

*Inkomst av jordbruksfastighet.* Den som uppbär inkomst av jordbruksfastighet måste stundom företa resor, som kan jämföras med tjänsteresor. Hit hör bl. a. sådan resa, som jordbrukare tillfälligtvis företar för att sälja produkter eller för att inköpa artiklar nödvändiga för jordbruket. Härvid kan fråga uppkomma om avdrag för fördyrade levnadskostnader. Endast undantagsvis torde schablonavdrag underlätta taxeringen i dylika fall.

I detta sammanhang må vidare erinras om att å jordbruksbilagan redovisas intäkter av körslor av olika slag. Denna fråga uppmärksammades bl. a. i samband med utarbetande av lagen om allmän tilläggspension. Dylika intäkter ansågs vara så jämförbara med intäkt av tjänsteinkomst att

de borde räknas som sådan pensionsgrundande inkomst, för vilken arbetsgivare har att erlägga avgift till den allmänna tilläggs pensioneringen. Vid den årliga taxeringen har också i nu avsedda fall sedan lång tid tillbaka tillämpats vissa avdragsregler erinrande om dem vid intäkt av tjänst. Om traktamenten uppburits i samband med utförande av körslor eller dylikt torde det av oss föreslagna schablonavdragssystemet kunna tillämpas även i fråga om sådana traktamenten. Anledning synes dock ej föreligga att uttryckligen föreskriva sådan analog tillämpning.

*Inkomst av rörelse.* Vissa intäkter intar en ej alltid klar ställning mellan inkomst av rörelse och inkomst av tjänst. Hit hör bl. a. inkomster uppburna av dem som för annans räkning försäljer eller tar upp order på varor. Ett exempel härpå utgör handelsresandes intäkter. I praktiken sker ofta en gränsdragning på det sättet att om verksamheten är av mindre omfattning accepterar taxeringsmyndigheterna en deklARATION, i vilken intäkter och utgifter redovisats under inkomst av tjänst, även om vissa principiella skäl må tala för att inkomsten rätteligen skulle ha redovisats som inkomst av rörelse. Även exempel på motsatsen kan påvisas. Inom ifrågavarande kategori av inkomsttagare föreligger stora variationer. Sålunda kan för en del inkomsttagare utgifterna vara procentuellt sett mycket höga i jämförelse med bruttointäkterna, medan för andra åter utgifterna är väsentligt lägre och närmast erinrar om dem en löntagare i allmänhet måste vidkännas vid företagande av tjänsteresor. Vi har med anledning härav funnit att någon förenkling av taxeringsförfarandet sannolikt ej kan ske genom att införa någon uttrycklig bestämmelse om att schablonavdrag bör tillämpas även för nu avsedda slag av skattskyldiga. Vad nyss sagts i fråga om traktamenten som uppburits vid utförandet av körslor torde dock äga tillämpning även på traktamenten, som uppburits av rörelseidkare.

Vid sidan av den kategori löntagare, vilkas intäkter intar en ställning mellan inkomst av rörelse och inkomst av tjänst, märkes andra grupper av rörelseidkare, vilka vidkännes kostnader utöver personliga levnadskostnader vid resor. Dessa rörelseidkare har ofta själva möjlighet kalla sina intäkter antingen för avlöning o. s. v. eller för traktamenten eller andra ersättningar för omkostnader. Det synes ej finnas någon anledning att låta en av de skattskyldiga själva sålunda verkställd benämning ligga till grund för ett medgivande av schablonavdrag.

### *Sjömansskatt*

Det av oss föreslagna systemet med schablonavdrag vid den årliga inkomsttaxeringen ävensom avdrag då arbetsgivare utgivit ersättning för flyttningskostnader synes ej behöva påverka sjömansskatten. Till grund för dennas utformning ligger nämligen redan antaganden om att av arbetsgivare utgiven ersättning skall anses motsvara omkostnader för intäktens

förvärvande. Vidare har sjömansskattetablerna fastställts under beaktande av vissa avdrag för kostnader. Nämda antaganden om att av arbetsgivare utgivna ersättningar motsvarar avdragsgilla omkostnader medför att någon ändring i sjömansskatteförordningen ej krävs vid ett genomförande av vårt förslag beträffande beskattning av traktamenten och flyttningskostnadsersättningar. Med hänsyn till att sjömännen regelmässigt har både sin arbetsplats och sin bostad ombord på fartyget uppkommer ej heller de speciella problem om avdrag för kostnader för dubbel bosättning som vi berört i tidigare kapitel.

### *Kontokort*

Vissa arbetsgivare tillämpar för sina anställda ett system med kontokort för representation och för anställdas tjänsteresor. Kortinnehavaren visar på hotell eller restauranger upp sitt kort såsom legitimation och attesterar räkningen. Faktura sändes därefter till arbetsgivaren.

Det system med schablonavdrag som vi utformat avser givetvis sådana fall, där den anställde direkt till hotell och restauranger erlagger betalning för kost och logi. För att systemet skall kunna tillämpas även i sådana fall där arbetsgivaren, vid sidan av eventuella traktamenten, betalar vissa eller alla kostnader under den anställdes resor, torde vid beskattningen i traktamentsbeloppen böra inräknas sådana av arbetsgivaren direkt erlagda kostnader. På kontrolluppgifterna till ledning för anställdas taxering bör därför dessa utgifter redovisas såsom om de utbetalats i traktamenten till den anställde. Även uppgifter om antal resdagar m. m. torde få anges under denna förutsättning.

### *Traktamentens behandling vid den allmänna tilläggspensioneringen*

*Pensionsgrundande inkomst.* Enligt 11 kapitlet lagen den 25 maj 1962 (nr 381) om allmän försäkring utgöres pensionsgrundande inkomst, vilken i sin tur ligger till grund för beräkning av tilläggspensionsförmåner, av summan av inkomst av anställning och inkomst av annat förvärvsarbete. Vidare anges i nämnda lag vissa förtydliganden av dessa begrepp. Av dessa synes här endast böra nämnas följande.

Med inkomst av anställning avses den lön i penningar eller naturaförmåner i form av kost och bostad, som försäkrad åtnjuter såsom arbetstagare i allmän eller enskild tjänst.

Med inkomst av annat förvärvsarbete avses *dels* inkomst av här i riket bedriven rörelse, *dels* inkomst av här belägen jordbruksfastighet, som brukas av den försäkrade, *dels* ersättning i penningar eller naturaförmåner i form av kost eller bostad för arbete för annans räkning, allt i den mån inkomsten ej är att hänföra till inkomst av anställning.

Slutligen anges i 11 kapitlet lagen om allmän försäkring att till grund för beräkningen av inkomst av anställning och inkomst av annat förvärvsarbete under visst år skall läggas den försäkrades taxering till statlig inkomstskatt avseende nämnda år.

Bestämmelserna om vad som är att anse som pensionsgrundande inkomst kompletteras av särskilda bestämmelser i förordningen den 18 december 1959 angående beräkning av pensionsgrundande inkomst enligt lagen om försäkring för allmän tilläggspension (angående gällande lydelse se SFS 1962: 395). I förevarande sammanhang torde endast behöva framhållas att enligt 4 § sagda förordning skall vid beräkning av inkomst av anställning avdrag göras för kostnader som arbetstagaren haft att bestrida i innehavd anställning, därest kostnaderna minskade med erhållen kostnadsersättning, uppgår till minst 500 kr. Införandet av sistnämnda bestämmelser motiverades med (SOU 1959: 12, sid. 32) att beräkningen av pensionsgrundande inkomst skulle komma att bli ett mycket omfattande arbete. En betydande förenkling ansågs skulle kunna vinnas om vid beräkningen finge bortses från omkostnader av mindre storlek. Den föreslagna 500-kronorsregeln är även till de försäkrades förmån i tilläggspensionshänseende.

För att tillgodose de krav, som genomförandet av den allmänna tilläggs-pensioneringen medfört, har formulären till allmänna självdeklarationsblanketter erhållit en i viss mån ändrad uppställning i jämförelse med vad som tidigare var fallet. Såsom torde vara allmänt bekant har beträffande uppgifterna under *Inkomst av tjänst* en differentiering ägt rum för att på ett enkelt sätt bryta ut vad som är pensionsgrundande inkomst av anställning och övrigt. Därvid skall löneinkomster skiljas från traktamentsersättningar.

Det finns anledning anta att, sedan schablonavdragssystemet ägt bestånd under några år, storleken av traktamentena kommer att mer anpassa sig till storleken av de vid taxeringen avdragsgilla omkostnaderna än som nu är fallet.

**Avgiftsunderlag.** Bestämmelserna om arbetsgivares skyldighet att erlägga avgift till försäkringen för allmän tilläggspension återfinnes i 19 kapitlet lagen om allmän försäkring. Det avgiftsunderlag, för vilket arbetsgivare erlägger avgifter, motsvaras i princip av de löner, som för mottagarna utgör pensionsgrundande inkomst av anställning. Med hänsyn härtill anser vi att ett genomförande av vårt förslag sannolikt även innebär en förenkling både för arbetsgivare och för myndigheter i fråga om bestämmande av avgiftsunderlag.

### *Uppbördstekniska frågor*

En tillämpning av det av oss föreslagna systemet med schablonavdrag på-verkar endast i mycket obetydlig omfattning gällande uppbördsbestämmel-



ser. Några ändringar i uppbördsförordningen är ej erforderliga. Vissa praktiska problem torde dock få beröras i det följande.

Av 3 § 1 mom. uppbördsförordningen framgår att skattskyldig bör erlägga en preliminärskatt, som så nära som möjligt kan antas motsvara hans slutliga skatt. I 2 mom. nämnda paragraf anges bl. a. att preliminär A-skatt i allmänhet skall utgöras för vad som är att anse som sådan inkomst av tjänst, vilken helt eller delvis utgår i pengar och vilken hänför sig till hans huvudsakliga arbetsanställning eller eljest utgör hans huvudsakliga inkomst av tjänst. Vidare stadgas att preliminär A-skatt skall utgå med belopp som anges i skattetabell eller med viss procent av inkomsten eller efter annan beräkningsgrund, exempelvis så att skatten skall beräknas å viss del av inkomsten eller å inkomsten minskad med visst belopp eller att skatten skall utgå med särskilt angiven procent av inkomsten.

I 10 § uppbördsförordningen föreskrives bl. a. att preliminär A-skatt ej skall beräknas å ersättning, som vid kommunal tjänst anvisas för vissa med tjänsten förenade kostnader, ej heller å ersättning, som vid enskild tjänst anvisas för sådana kostnader, därest icke ersättningen väsentligen överstiger vad som skäligen kan anses vara erforderligt för kostnadernas bestående.

Som framgår av det tidigare anförda erfordras inte ändringar av 3 och 10 §§ uppbördsförordningen om ett system med schablonavdrag införes. Lokal skattemyndighet torde nämligen inom ramen för nu gällande bestämmelser kunna föreskriva att preliminär A-skatt skall få beräknas på sådana traktamentsbelopp som uppenbarligen syftar till missbruk av schablonavdragsbestämmelserna.

### *Ikraftträdande*

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

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

För att genomföra vårt förslag om vidgade möjligheter för skattskyldiga att erhålla *avdrag för flyttningskostnader* krävs ej någon omläggning av arbetsgivarnas bokföring. De av oss föreslagna bestämmelserna om rätt till avdrag för flyttningskostnader kan därför utan inskränkning tillämpas redan från och med 1964 års taxering.

### Sammanfattning

För att genomföra vårt förslag om vidgade möjligheter för skattskyldiga att erhålla avdrag för flyttningskostnader krävs ej någon omläggning av arbetsgivarnas bokföring. De av oss föreslagna bestämmelserna om rätt till avdrag för flyttningskostnader kan därför utan inskränkning tillämpas redan från och med 1964 års taxering.

För att genomföra vårt förslag om vidgade möjligheter för skattskyldiga att erhålla avdrag för flyttningskostnader krävs ej någon omläggning av arbetsgivarnas bokföring. De av oss föreslagna bestämmelserna om rätt till avdrag för flyttningskostnader kan därför utan inskränkning tillämpas redan från och med 1964 års taxering.

För att genomföra vårt förslag om vidgade möjligheter för skattskyldiga att erhålla avdrag för flyttningskostnader krävs ej någon omläggning av arbetsgivarnas bokföring. De av oss föreslagna bestämmelserna om rätt till avdrag för flyttningskostnader kan därför utan inskränkning tillämpas redan från och med 1964 års taxering.

För att genomföra vårt förslag om vidgade möjligheter för skattskyldiga att erhålla avdrag för flyttningskostnader krävs ej någon omläggning av arbetsgivarnas bokföring. De av oss föreslagna bestämmelserna om rätt till avdrag för flyttningskostnader kan därför utan inskränkning tillämpas redan från och med 1964 års taxering.

För att genomföra vårt förslag om vidgade möjligheter för skattskyldiga att erhålla avdrag för flyttningskostnader krävs ej någon omläggning av arbetsgivarnas bokföring. De av oss föreslagna bestämmelserna om rätt till avdrag för flyttningskostnader kan därför utan inskränkning tillämpas redan från och med 1964 års taxering.

För att genomföra vårt förslag om vidgade möjligheter för skattskyldiga att erhålla avdrag för flyttningskostnader krävs ej någon omläggning av arbetsgivarnas bokföring. De av oss föreslagna bestämmelserna om rätt till avdrag för flyttningskostnader kan därför utan inskränkning tillämpas redan från och med 1964 års taxering.

För att genomföra vårt förslag om vidgade möjligheter för skattskyldiga att erhålla avdrag för flyttningskostnader krävs ej någon omläggning av arbetsgivarnas bokföring. De av oss föreslagna bestämmelserna om rätt till avdrag för flyttningskostnader kan därför utan inskränkning tillämpas redan från och med 1964 års taxering.

## KAPITEL 13

### Sammanfattning

Med hänsyn till den omläggning av anställnings- och löneförhållandena för statens tjänstemän som kan komma att ske inom ett fåtal år har vi funnit att nuvarande bestämmelser rörande statliga traktamentens ställning i skattehänseende i vart fall tills vidare bör bibehållas oförändrade. I fråga om traktamenten, som erhållits från kommunal eller enskild arbetsgivare, föreslås ett system med schablonavdrag som i normalfallen leder till att ingen del av traktamentena blir beskattad. Härigenom uppnås i praktiken, om än icke formellt, likställighet i skattehänseende mellan olika slag av traktamenten.

Statliga traktamentsersättningar skall i enlighet med det anförda alljämt anses utgöra ej skattepliktig intäkt. I följd härav behöver sådana ersättningar ej uppges vid beskattningen. I fråga om övriga ersättningar föreslår vi följande.

Traktamenten och därmed jämförliga ersättningar i kommunal eller enskild tjänst skall fortfarande anses som skattepliktig intäkt. En rätt till avdrag för verkliga merkostnader vid tjänsteresor bör alltid föreligga. Här för krävs dock att den skattskyldige styrker eller åtminstone gör sannolikt att han haft de utgifter, för vilka avdrag yrkas. Om utredning ej förebringas av den skattskyldige bör schablonavdrag kunna medges.

Om en tjänsteresa, som medfört övernattning utom hemmet, ej föranlett uppehåll mer än 15 dygn på en och samma ort, bör avdrag medges för ett belopp motsvarande det uppburna traktamentet, dock högst med ett av riksskattenämnden fastställt belopp per dygn. Nämnda maximibelopp förutsättes motsvara traktamente enligt den högsta traktamentsklassen i statens allmänna resereglemente. Samma övre gräns för schablonavdrag bör tillämpas över hela riket. Någon skillnad skall ej göras mellan den som har eget hushåll och den som saknar detta och ej heller mellan gift och ogift.

Då fråga är om förrättning längre tid än 15 dygn på en och samma ort skall avdrag i allmänhet göras för verkliga merkostnader.

Om tjänsteresan påbörjas och avslutas samma dag (s. k. endagsförrättning) och den anställde skäligen måste inta minst två av dagens huvudmåltider å främmande ort, medges ett schablonavdrag motsvarande hälften av det av riksskattenämnden fastställda maximibeloppet för dygn. Om resan endast medfört eller bort medföra intagande av en sådan måltid maximeras

schablonavdraget till 10 procent av nämnda schablonavdrag för dygn räknat. Med nuvarande statliga traktamenten skulle maximeringen för sistnämnda slag av schablonavdrag för endagsförrättning motsvara 5 kr. Även i dessa fall skall dock gälla att avdrag medges med högst det belopp som av arbetsgivaren utgivits såsom traktamentsersättning.

Även i fråga om rätt till avdrag för flyttningskostnader föreslår vi ändringar. Om skattskyldig med eget hushåll på grund av byte av verksamhetsort avflyttat till ny bostadsort bör han, även om han ej uppburit ersättning från arbetsgivaren för flyttningskostnader, erhålla avdrag för kostnader för transport m. m. av möbler och annan personlig lösegendom samt avdrag för resekostnader för sig och sin familj. Har den skattskyldige uppburit särskild ersättning för att bestrida sina flyttningskostnader bör han, utan hänsyn till om han har eget hushåll eller ej, få avdrag för sådana kostnader med belopp som svarar mot den uppburna ersättningen, i den mån denna inte överstiger vad som kan anses vara skäligt.

Slutligen föreslår vi vidgade möjligheter för skattskyldiga att erhålla avdrag för fördyrade levnadskostnader vid s. k. dubbel bosättning. Om således en skattskyldig är bosatt å den ort där han har sitt arbete men hans familj är bosatt å annan ort och man ej skäligen kan ifrågasätta att familjen skall flytta till den skattskyldiges hemort bör avdrag i nu avsett hänseende kunna medges. Så torde framför allt bli fallet då den dubbla bosättningen beror på att den andre maken har förvärvsarbete, som skäligen kan anses som ett hinder för flyttning, eller då familjebostad ej kan anskaffas på grund av bostadsbrist.

## Särskilt yttrande av ledamoten Björklund

Det system med schablonavdrag för fördyrade levnadskostnader under resor i tjänsten, som majoriteten föreslår, innebär att avdrag skall medges med samma belopp som utgående traktamentsersättning i den mån den inte överstiger vissa av riksskattenämnden fastställda maximibelopp. För resdag förenad med övernattning avses maximum skola utgöra högsta statliga traktamentsbelopp för helt dygn, för närvarande 50 kr. Någon prövning av skäligheten av traktamentsersättningen skall icke äga rum. Då traktamentsersättningarna enligt nu gällande kollektivavtal, som är redovisade i bilaga till betänkandet, nästan undantagslöst understiger 30 kr för dygn, och dessa ersättningar får antagas i stort sett täcka uppkommande merkostnader, är det uppenbart, att schablonavdragsreglerna kan ge anledning till missbruk. Väl är det sannolikt att vid avtalsförhandlingar mellan parterna på arbetsmarknaden traktamentsersättningarna skall avvägas på ett i hudsak skäligt sätt. Men det kan inte uteslutas att enskilda arbetsgivare skall tillgodose sina anställda med oskäligt höga traktamenten. Sådana missbruk skulle inte kunna stävjas enligt förslaget. Även om de inte bleve allmänt förekommande, skulle de verka stötande och därmed misskreditera systemet.

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

samhetsort? Eller skall till denna verksamhetsort räknas även dess förorter och i så fall vilka?

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

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

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

I övrigt biträder jag förslaget.

## BILAGA I

## Sammanställning över vissa statliga traktamenten till tjänstemän

Författning	Traktamente i allmänhet	Endagsförrättningar	Långtidsförrättningar
1	2	3	4
Allm. resereglementet	<p><i>natt dag tillhopa</i></p> <p>A (lönegrad B 1 och högre) 22:— 28:— 50:—            B ( " A 13—26) 20:— 26:— 46:—            C ( " A 1—12) 18:— 24:— 42:—</p>	<p>—6 t. 6—10 t. 10—12 t. 12 t. —            A — 12:— 24:— 28:—            B — 11:— 22:— 26:—            C — 10:— 20:— 24:—</p>	Reducering efter 15:e och 90:e dygnet
Utländsresereglementet	A 40—100 } B 40—100 } C 35—80 } Häruöver ersättning för hoteltrum	—	Reducering efter 20:e dygnet med 30 %
Resereglemente för statens järnvägar	<p>1. vid övernattning, då S J ej erbjuder nattkvarter nattraktamente minskat med tågtraktamente</p> <p>2. vid tåg/tjänstgöring i ordinarie tur 36—72 t. tillägg till tågtraktamente med 3: 75</p> <p>3. vid tåg/tjänstgöring 72 t. — enl. allm. resereglementet</p> <p>4. vid tåg/tjänstgöring i extra tur (i regel minst 36 t.) enl. allm. resereglementet</p>	<p>a) tågtraktamente 0: 45/t.</p> <p>b) banarbeten inom egen bannmästaravdelning —6 t. 6—10 t. 10—13 t. 13 t.— — 4:— 6: 75 11: 50</p>	—
Resereglemente för lols- och fyrstaten		<p>a) uppsyningsstraktamente (vid bl. a. tjänstgöring å lotsuppsyningsställe utanför tjänstgöringszonen) —6 t. 6—24 t. — 6:— b) vid prickning av farted —6 t. 6—24 t. — 5:— c) lotsstraktamente (vid inställelse till lotsning samt hemresa utanför tjänstgöringszonen) 2: 30/t. under natt och 1: 05/t. under dag</p>	

1	2	3	4
<p>Resereglemente för tullverket</p>	<p>patrullering mer än 36 t. i följd annorledes än ombord å bostadsinredd tjänstefarkost tillägg till patrulleringstraktamentet A 1—12 3: 75/dygn A 13— 4: 10/dygn</p>	<p>a) <i>visitationstraktamente</i> (under tågs, fartygs gång etc., mer än 6 t.) A 1—12 2: 30/t. under natt och 1: 05/t. under dag A 13— 2: 65 resp. 1: 15 b) <i>patrulleringstraktamente</i> (mer än 6 t.) 1. ombord å bostadsinredd tjänstefarkost A 1—12 1: 15/t. under natt och 0: 60/t. under dag A 13— 1: 25/t. under natt och 0: 65/t. under dag 2. i andra fall A 1—12 1: 50/t. under natt och 0: 90/t. under dag A 13— 1: 70/t. under natt och 0: 95/t. under dag</p>	
<p>Resereglemente för postverket</p>	<p><i>kupéjänsgöring mer än 36 t.</i> tillägg till kupétraktamentet 3: 75/dygn</p>	<p><i>kupétraktamente</i> A 1—12 0: 45/t. A 13— 0: 56/t.</p>	
<p>Domänstyrelsens reseföreskrifter</p>	<p>Därest övernattningslokal (skogskoja) kunnat utnyttjas: Natraktam. (K): 0: —, 5: —, 8: —, eller 11: —. Beroende på lokalens standard. Därest förrättningsman ej haft utgift för lagad kost: På sätt därom stadgats, dvs på hotell, pensionat el. dyl. Dagtraktam. (M): A 17: —, B 16: —, C 15: —. I andra fall (c:a 30 %) enl. ARR</p>	<p>Vid endagsförrättning överstigande 6 t. oavsett tidpunkten för förrättningen början och slut, därest förrättningsman ej haft utgift för lagad kost: På sätt därom stadgats, dvs på hotell, pensionat el. dyl. A 11: —, B 10: —, C 9: —. I andra fall (c:a 5 %) enl. ARR</p>	<p>Antingen K- och M-traktamente enl. kol. 2 eller enl. ARR med föreskrivna reduceringar</p>



## BILAGA 2

## Sammanställning över vissa traktamenten enligt statliga kollektivavtal

Parter	Avtalet avser	Ersättning i allmänhet och för endagsförrättning	Långtidsförrättningar
1	2	3	4
Järnvägsstyrelsen/Sv. järnvägsmannaförb. och Sv. vägarbetareförb.	Verkstäder och förråd	Enligt traktamentsklass C allm. resereglementet	Samma traktamente som löneplansanställd personal i A1—12 vid längre tid än 15 dygn. Vid förflyttning utan egen ansökan specialbestäm- melser.
Järnvägsstyrelsen/Sv. järnvägsmannaförb. och Sv. vägarbetareförb.	Banarbetare	<p>a) <i>Vid arbete inom egen bannmästaravd.</i> under 6 tim. 6—10 tim. intet 3: 50/dag mer än 10 tim. 6: —/dag</p> <p>b) <i>Vid arbete utom egen bannmästaravdelning men inom stad etc., där arbetaren är stationerad, måltidsersättning samma ersättning som enligt punkt a) ovan</i></p> <p>c) <i>Vid arbete utom egen bannmästaravd.</i> På mer än 5 km avstånd från stationeringsort måltids- pengar 1: 25 per arbetstim- me, dock högst för antalet ordinarie arbetstimmar per dygn. Sön- och helgdagar er- sättning motsvarande 7 tim. 30 min.</p> <p>d) <i>Då förhyrt natthärbärge ar- vånds</i> 12: —/natt</p>	<p><i>Omplacering till annan bannmästaravd.</i> max. 6: 75/dag i max. 180 dagar (för familjeförsör- jare)</p>
Järnvägsstyrelsen/Sv. järnvägsmannaförb.	Biltrafik (inkl. GDG och SLO)	a) Arbetare, som beordras tjänstgöra på annan ort än stationeringsorten, erhåller traktamentsersättning enligt följande, varvid med dag avses tiden kl 06.00—24.00 och med natt den övriga delen av dygnet.	Reducering efter 15 dygn

1	2	3	4																								
Järnvägsstyrelsen/Sv. järnvägsmannaförb.	Väg- och platsvakter	<p>Traktamente för dag (dagtraktamente) utgör:</p> <p>För dag då bortovaren från stationeringsorten omfattat</p> <table border="1" data-bbox="146 419 367 1046"> <tr> <td></td> <td>kol 1</td> <td>kol 2</td> <td>kol 3</td> </tr> <tr> <td>Högst 6 tim . . . . .</td> <td>—</td> <td>—</td> <td>—</td> </tr> <tr> <td>Över 6 t o m 10 tim . . . . .</td> <td>4 kr</td> <td>4 kr</td> <td>4 kr</td> </tr> <tr> <td>Över 10 t o m 14 tim . . . . .</td> <td>8 kr</td> <td>4 kr</td> <td>4 kr</td> </tr> <tr> <td>Över 14 t o m 17 tim 59 min</td> <td>14 kr</td> <td>8 kr</td> <td>4 kr</td> </tr> <tr> <td>Hel dag (18 tim) . . . . .</td> <td>18 kr</td> <td>14 kr</td> <td>6 kr</td> </tr> </table> <p>Traktamente för natt (natttraktamente) utgör 13: —.</p> <p>b) Om frånvaron från stationeringsorten<sup>1</sup>—utöver tid, till och med 9 timmar, som är avsedd för nattvila — vid linjekörning överstiger 9 timmar, utgår ett traktamente av 2: 10 kr. I angiven frånvarotid inräknas även den turistliga tiden för förberedelse- och avslutningsarbeten.</p> <p>Om frånvaron från stationeringsorten — inkl. tid för förberedelse och avslutningsarbeten — vid linjekörning omfattar längre tid i följd än 24 tim. utgår två traktamenten å 2: 10 kr.</p>		kol 1	kol 2	kol 3	Högst 6 tim . . . . .	—	—	—	Över 6 t o m 10 tim . . . . .	4 kr	4 kr	4 kr	Över 10 t o m 14 tim . . . . .	8 kr	4 kr	4 kr	Över 14 t o m 17 tim 59 min	14 kr	8 kr	4 kr	Hel dag (18 tim) . . . . .	18 kr	14 kr	6 kr	—
	kol 1	kol 2	kol 3																								
Högst 6 tim . . . . .	—	—	—																								
Över 6 t o m 10 tim . . . . .	4 kr	4 kr	4 kr																								
Över 10 t o m 14 tim . . . . .	8 kr	4 kr	4 kr																								
Över 14 t o m 17 tim 59 min	14 kr	8 kr	4 kr																								
Hel dag (18 tim) . . . . .	18 kr	14 kr	6 kr																								
Järnvägsstyrelsen/Sv. järnvägsmannaförb.	Väg- och platsvakter	<p><i>Tids bortovaro från stationeringsort</i></p> <p>under 6 dagt. 6—12 dagt. mer än 12 dagt. natt</p> <p>intet 4: 50 9: — 10: —</p>	Reducering efter 15 dygn																								
Järnvägsstyrelsen/Sv. järnvägsmannaförb.	Omlastningsarb.	<p>Till sådana stadigvarande omlastare med minst 5 års anställning som på grund av arbetsbrist beredes arbete inom annat arbetsområde vid SJ utgår måltidsersättning för familjeförsörjare med 5: 50 och för övriga med 2: 25 per dag. Som förutsättning för att måltidsersättning skall utgå, gäller, att bortovaren från hemorten skall omfatta minst 6 timmar i följd, därav 4 på ett avstånd av 5 km från denna ort.</p>	—																								
Generalpoststyrelsen/Sv. postmannaförb.	Verkstäder, förråd, bokbinderi och frimärkstryckeri	<p>a) Vid arbete å annan ort enligt traktamentsklass C i allm. resereglementet</p> <p>b) Vid arbete på ort, där arbetsplatsen är belägen, men utanför ordinarie arbetsplats med 2: 85 om arbetaren nödgas vara frånvarande från såväl hemmet som den ordinarie arbetsplatsen under ordinarie måltidsraster, samt med 5: 70 vid frånvaro om två måltider.</p>	Se kolumn 3																								

1	2	3	4
Generalpoststyrelsen/Sv. postmannaförb.	Diligensrörelse	Samma ersättningar som enligt avtal mellan järnvägsstyrelsen och Sv. järnvägsmannaförbundet om biltrafik	
Telestyrelsen/Sv. teleförb.	Linjearbeten m. m.	<i>Avstånd från hemort</i> 1—3 km 3—9 km 9—40 km intet dag = 2: 60 dag = 6: 00 natt = 2: 35 natt = 5: 50 natt = 12: 50	Reducering efter 30 dygn
Televerket/Sv. teleförb.	Televerksstäderna i Nynäshamn, Vänersborg, Göteborg och Sundsvall	Enligt traktamentsklass C allm. resereglementet	
Televerket/Sv. teleförb.	Vissa arbetare vid televerkets byggnadsavd.	Dagtraktamente med 9: —/d, då den ordinarie bostaden är belägen mer än 5 km fågelvägen från uträkningsplatsen. Nattractamente med 12: 50/natt.	Reducering efter 30 dygn
Televerket/Telekabelns lokala samorganisation		Samma ersättningar som enligt avtal mellan televerket och sv. teleförbundet om vissa arbetare vid televerkets byggnadsavd.	
Vattenfallsstyrelsen/Sv. elektrikerförb.	Verkstadsrörelsen vid Västerås kraftverk och Trollhätte kraftverk	<i>Tids bortovaro från stationeringsort</i> under 6 t. 6—24 t. intet 3: 15 för varje påbörjat 6-tal timmar	Reducering efter 15 dygn
Vattenfallsstyrelsen/Sv. elektrikerförb.	Verkstäder (utom Västerås och Trollhättan)	Samma ersättningar som enligt avtal mellan Vattenfallsstyrelsen och Sv. elektrikerförbundet om verkstäderna i Västerås och Trollhättan	
Vattenfallsstyrelsen/Sv. byggnadsarbetareförb.	Byggnadsarbeten vid kraftstationen m. m.	<i>Tids bortovaro från stationeringsort</i> under 6 t. mer än 6 t. intet 3: 75 för varje påbörjat 6-tal timmar	Reducering efter 15 dygn
Väg- och vattenbyggnadsstyrelsen/Sv. vägarbetareförb.	Vägunderhållsarbeten	<i>Inom eget vägmästarområde</i> a) till arbetare, som utom arbetstid själv transporterar sig till och från arbetsplatsen, då denna är belägen minst 8 km:s väglängd från den punkt å allmän väg, där utfartsvägen från arbetarens bostad ansluter, med 6: 70/dag b) nattractamente vid beordrad bortovaro 5: 10/natt	—

1	2	3	4
		<p><i>Utom eget vägmästarområde</i></p> <p>c) minst 8 högst 25 km från bostaden enl p a) 6: 70/dag vid egen transport, 11: 75/dygn</p> <p>d) minst 25 km från bostaden enl p a):</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. vägförvaltningen transporterar arbetaren 11: 30/dag</li> <li>2. egen transport 19: —/dag</li> </ol> <p>e) om övernattningsmåste ske 26: 50/dygn</p>	<p>—</p> <p>Reducering efter 15 dygn</p>
<p>Väg- och vattenbyggnadsstyrelsen/Sveriges fartygsbefälsförening</p>	<p>Fartygsbefäl anställt vid färjlederna Hornö-Weda och Alnösundet</p>	<p>Till befattningshavare, som vid reparation av färjan på annan ort än färjläget beordras deltaga i reparationsarbetet, utgå, om arbetet utföres på minst 8 km:s väglängd från befattningshavarens bostad, traktamente med 15: — per dag eller, då övernattningsmåste ske, med 26: 50 per dygn. Till befattningshavare, som beordras tjänstgöra vid annan färjled, utgår traktamente med 13: 50 per dygn.</p>	<p>—</p> <p>Reducering efter 15 dygn</p>
<p>Väg- och vattenbyggnadsstyrelsen/Sv. vägarbetareförb.</p>	<p>Vägbyggnads- och brobyggnadsarbeten</p>	<p><i>Tids bortovaro från hemort</i> under 6 t. mer än 6 t. max. 13: 25/d eller då övernattningsmåste ske med 26: 50/dygn</p>	<p>Reducering efter 15 dygn</p>
<p>Väg- och vattenbyggnadsstyrelsen/Sv. vägarbetareförb.</p>	<p>Färjhållning och vakthållning vid broar</p>	<p>Samma ersättningar som enligt avtal mellan Väg- och vattenbyggnadsstyrelsen och Sv. vägarbetareförbundet om vägbyggnads- och brobyggnadsarbeten</p>	<p>—</p>
<p>Väg- och vattenbyggnadsstyrelsen/Sv. byggnadsarbetareförb.</p>	<p>Vatten- och avloppsledningsarbeten samt flygflygsplatsarbeten</p>	<p><i>Tids bortovaro från stationeringsort</i> under 6 t. mer än 6 t./d övriga fall 10: 75/dag eller då övernattningsmåste ske med 21: 50/dygn</p>	<p>Reducering efter 15 dygn</p>
<p>Sjöfartsstyrelsen/Sv. byggnadsarbetareförb.</p>	<p>Hamn- och farledsarbeten</p>	<p>Samma ersättningar som enligt avtal mellan Väg- och vattenbyggnadsstyrelsen och Sv. byggnadsarbetareförbundet om vatten- och avloppsledningsarbeten m. m.</p>	<p>—</p>
<p>Sveriges geologiska undersökning/Sv. gruvindustriarbetareförb.</p>	<p>Malmletningsarbeten</p>	<p><i>Avstånd från hemort</i> — 100 km mer än 100 km 11: 75/d 13: 30/d</p>	<p>—</p>

1	2	3	4
Försvarets centrala förvaltningsmyndigheter/ Försvarverkens civila personals förb.	(Ett flertal avtal)	a) Vid arbeten å annan ort enligt traktamentsklass C i allm. resereglementet. Om förrättningen jämte måltidsraster kan inrymmas inom tiden för den ordinarie arbetstidens början och slut utgår dock traktamente med 4: —. b) Vid arbete på tillfällig arbetsplats, där traktamente enligt a) ej utgår, kan under vissa förutsättningar i stället en ersättning med 2: 50 eller vid längre frånvaro 5: — utgå.	Reducering enligt resereglementet
Sjöfartsstyrelsen/Försvarverkens civila personals förb.	Byggnadsarbetare för fyr- och lotsstaten samt förråd jämte båtbesättningsmän	<i>Byggnadsarbetare:</i> Då frånvaron från stationeringsorten överstiger 6 tim mellan kl 6 och 24, utgår dagtraktamente med 16: 50. Vid övernattning utgår ersättning för logi. I vissa fall ersättning för matlag. <i>Förrådsarbetare:</i> vid förrättning ARR, kl C.	Byggnadsarbetare
Luftfartsstyrelsen/Civilförvaltningens personals förb.	Arbetare vid luftfartsverkets flygplatser	Vid arbeten å annan ort enligt traktamentsklass C i allm. resereglementet.	»

### BILAGA 3

## Sammanställning över vissa ekonomiska förmåner som utbetalas helt av statsmedel eller till vilka statsbidrag utgår som kontrolleras av arbetsmarknadsstyrelsen

Art av bidrag	Tid	Bidragens storlek m m
Kommunalt kontantunderstöd med statsbidrag	6 dagar för arbetslös vecka	14 kr/d för ensamstående person 18 kr/d för gift person 2 kr/d i barn tillägg för varje barn
Bostadsbidrag till arbetslös kassamedlem	Under styrkt arbetslöshet av minst 18 dagar per mån.	75 kr i ortsgrupp III och IV för familjeförsörjare 90 kr i ortsgrupp V för familjeförsörjare 40 kr i ortsgrupp III och IV för ensamstående 50 kr i ortsgrupp V för ensamstående
Utbildningsbidrag	Beroende av kurstidens längd	410 kr/m maximalt grundbidrag 360 kr/m maximalt grundbidrag för den som ej fyllt 18 år 200 kr/m maximalt grundbidrag för den som ej fyllt 18 år och under utbildningstiden kan bo hos föräldrar eller liknande
Hyresbidrag under utbildning	Beroende av kurstidens längd	Faktiska hyreskostnaden till familjeförsörjare som under utbildningen kan vara bosatt på hemorten. 85 kr/m i ortsgrupp III och IV till annan än familjeförsörjare 100 kr/m i ortsgrupp V till annan än familjeförsörjare. Vid utbildning på annan ort än hemorten kan jämväl bidrag utgå till familjeförsörjares bostad på utbildningsorten med samma belopp som för icke familjeförsörjare. När särskilda skäl finns kan även bidrag till annan än familjeförsörjare utgå för dennes bostad i hemorten.
Familjetillägg under utbildning	Beroende av kurstidens längd	55 kr/m. Maketillägg därest utbildningen sker i hemorten 140 kr/m. Maketillägg när utbildning är förlagd utom hemorten 45 kr/m. Familjetillägg för varje barn eller adoptivbarn under sexton år

Art av bidrag	Tid	Bidragens storlek m m
Särskilda bidrag i samband med yrkesutbildning	—	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. resekostnadsersättning och traktamente enligt traktamentsklass C</li> <li>2. ersättning för läkarundersökning</li> <li>3. ersättning för anlagsprövning</li> <li>4. gottgörelse för förlorad arbetsförtjänst samt i anslutning till beviljad yrkesutbildning i form av</li> <li>5. resekostnadsersättning och traktamente enligt traktamentsklass C vid resor mellan hemorten och utbildningsorten</li> <li>6. dagliga resor mellan bostaden och utbildningsplatsen</li> <li>7. studieresor ingående i utbildningen</li> <li>8. kursavgifter</li> <li>9. oundgängligen erforderlig undervisningsmateriel</li> <li>10. viss utrustning av arbetskläder</li> </ol>
Respenning	—  1 månad	Respenning kan utgå till arbetslös person för att resa och söka anställning (tur och retur) Respenning utgår till arbetslös person för resa till anställning på annan ort Respenning kan vid speciella tillfällen även utgå till dagliga resor Respenning till flyttning av arbetstagaras familj och bohag
Starthjälp	Anställningen måste ha en varaktighet av minst 90 dagar	300 kr kan utgå till arbetslös person i form av starthjälp om han tillträder anställning på annan ort
Familjebidrag	9 mån. Därav första 3 mån maximibelopp, följande 3 mån med en reduktion av 1/3 å maximibeloppet och de sista mån reduceras bidraget med 2/3	140 kr/m i maketillägg  45 kr/m i barntillägg Familjebidrag i form av hyresbidrag med belopp motsvarande den faktiska hyreskostnaden för familjebostaden på avflyttningens orten. Bidraget är maximerat till 250 kr per månad
Näringshjälp till partiellt arbetsföra	—	5 000 kr maximerat bidrag

Anm. Vissa ekonomiska förmåner — utöver de i bilagan redovisade — har tillkommit genom beslut av 1962 års riksdag.

BILAGA 4

Sammanställning över vissa enskilda traktamenten

Arbetsgivare-förbund	Traktamente för helt dygn	Ersättning för endagsförrättningar	Ersättning för långtidsförrättningar
<i>Allmänna gruppen gummifabriker</i>	28: 50	<i>Tids bortovaro från hemort</i> under 5 t. 5—10 t. 10—16 t. mer än 16 t. — 4: 50 7: 50 13: 25	—
kemisk-tekniska företag	26: 50	<i>Tids bortovaro från hemort</i> under 6 t. 6—10 t. mer än 10 t. — 3: 30 8: 30	—
konservfabriker i södra och östra Sverige	28: —	<i>Avstånd från hemort</i> minst 60 km 4: —	—
Sv. Metallverken	30: —	4: 25	Reducering efter 24 d.
Sv. Sockerfabriks AB	16: 50 + fritt logi	4: 25	—
<i>Biltrafikens Arbetsgivareförb.</i> bussföretag	6: 60 + fritt logi	<i>Tids bortovaro från hemort</i> under 9 t. mer än 9 t. — 1: 70 <i>Tids bortovaro från stationeringsort</i>	Reducering efter en månad
droskföretag	22: —	under 8 1/2 t. 8 1/2—10 t. mer än 10 t. — 4: — 8: —	—
express- och åkerirörelser	25: — (om minst 14 dagar i följd 19: —)	<i>Tids bortovaro från stationeringsort</i> under 8 1/2 t. mer än 8 1/2 t. — 0: 40, 1: 65 eller 4: — beroende på körningens karaktär. Därjämte vid körning till ort belägen mer än 10 mil från stationeringsort 1: 65/d.	Reducering efter 6 d.
<i>Sveriges Bleck- och Plåtslagare-mästareförbund</i>	13: 50 + fritt logi	1: 50	Reducering efter 10 d.
<i>Sveriges Chokladindustriförbund</i>	30: 50	<i>Vid långkörning utanför hemort</i> 7: —	—
<i>Elektriska Arbetsgivareföreningen!</i> installationsfacket	22: 75	<i>Tids bortovaro från hemort</i> under 6 t. 6—10 t. 10—14 t. mer än 14 t. — 2: 50 5: — 8: —	Reducering efter 14 d.
kraftverk	15: —	<i>Tids bortovaro från stationeringsområde</i> under 6 t. 6—10 t. mer än 10 t. — 2: 50 4: —	—



Arbetsgivareförbund	Traktamente för helt dygn	Ersättning för endagsförrättningar	Ersättning för långtidsförrättningar
Glasmästeribranschens Arbetsgivareförbund	22: —	3: 25	Reducering efter 14 d.
Järnbruksförbundet	30: —	<i>Bortovaro från verk</i> under 6 t. 6—12 t. mer än 12 t. — 4: 25 15: —	Reducering efter 24 d.
Livsmedelsbranschens Arbetsgivareförbund	20: — (och högre)	<i>Vid långkörning utom hemort</i> under 6 t. mer än 6 t. — 2: —	—
mejeriarbetare	22: —	<i>Vid långkörning utom hemort</i> under 7 t. mer än 7 t. — 5: —	—
Rörledningsfirmornas Arbetsgivareförbund	22: —	1: — eller 1: 50 (om order gets först förrättningsdagen)	Reducering efter 14 d.
isoleringsbranschen och rörledningsfacket	23: —	<i>Tids bortovaro</i> under 6 t. 6—10 t. mer än 10 t. — 2: 50 5: —	Reducering efter 4 resp. 14 d.
Petroleumbranschens Arbetsgivareförbund	27: —	3: 50 då middagsrast ej kan hållas å vanlig plats	—
Sadelmakare- och Tapetserarebranschens Arbetsgivareförbund	29: —	5: 50 eller 6: 15 (om order gets först förrättningsdagen)	Reducering efter 14 d.
Smidesbranschens Arbetsgivareförbund	30: —	1: 90 eller 2: 40 (om order gets först förrättningsdagen)	Reducering efter 24 d.
Stenindustriens Arbetsgivareförbund	22: —	—	Reducering efter 14 d.
Sveriges Textilindustriförbund	30: 50	4: 50	—
Sveriges Träindustriförbund	29: —	5:— eller 10:— beroende vid vilken tid av dagen förrättningen sker	—
Sveriges Verkstadsförening	30: —	4: 25	Reducering efter 24 d.

## BILAGA 5

### PM med vissa synpunkter i anledning av en ifrågasatt beskattning av traktamenten inom statsförvaltningen

(Upprättad inom dåvarande riksräkenskapsverket)

Resekostnads- och traktamentsersättningar för myndigheternas egen verksamhet bestridas i regel från särskilda under anslagen till omkostnader anvisade anslagsposter till reseersättningar. I vissa fall äro riksstatsanslag anvisade för enbart reseersättningar. Utgifter för tjänsteresor avföras emellertid också i viss utsträckning från anslag för speciella förvaltningsuppgifter och från sakanslag. Här må nämnas anslagen till ersättning åt nämndemän, polisväsendet och civilförsvaret. Där utgifter från anslagsposter eller anslag till reseersättningar avse jämväl ersättning för flyttningskostnader, skola utgifter för sistnämnda ändamål enligt 3 § kungörelsen nr 535/1941 redovisas särskilt. Skyldighet att i bokföringen fördela utgifterna på traktamente och resekostnader föreligger däremot icke.

Med ledning av de inom riksräkenskapsverket upprättade specifikaionerna av myndigheternas omkostnadsanslag för budgetåret 1958/59 ha nedan myndigheternas utgifter för reseersättningar sammanställts huvudditelvis. Uppgifterna lämnas med reservation för att någon kontroll av materialets fullständighet icke ägt rum.

Huvudditel	Reseersättningar m.m.
II	1 863 363
III	1 919 255
IV	3 701 078
V	2 670 875
VI	5 363 361
VII	2 222 139
VIII	1 341 511
IX	6 430 033
X	681 438
XI	4 608 766
XII	10 362 30 812 181

Utgifterna å III huvudditeln torde till övervägande del avse utrikes resor. För IV huvudditeln ha utgifterna för flyttningskostnader icke medräknats. I fråga om II samt V—XII huvudditelarna kunna däremot utgifterna för flyttningskostnader avskiljas först efter genomgång av myndigheternas huvudböcker. Om emellertid det sammanlagda beloppet av i sammanställningen ingående flyttningskostnader antages uppgå till i runt tal 6 miljoner kronor, återstår cirka 23 miljoner kronor, utgörande det sammanlagda beloppet av utgifter under myndigheternas

omkostnadsanslag och särskilda anslag till reseersättningar för tjänsteresor inom riket.

I fråga om de affärsdrivande verkens utgifter för tjänsteresor ha följande uppgifter avseende budgetåret 1958/59 inhämtats under hand.

Postverket .....	3 488 000	
Televerket .....	5 500 000	
Statens järnvägar .....	23 500 000	
Statens vattenfallsverk .....	6 500 000	
Domänverket .....	5 277 000	
Försvarets fabriksverk .....	753 000	45 018 000

Det för statens järnvägar uppgivna beloppet, vilket till övervägande del utgör traktamentskostnader, omfattar samtliga kostnader för tjänsteresor inom verket. För övriga affärsverk äro utgifter för tjänsteresor — bestridda från investeringsanslag och drifttitlar — i viss utsträckning icke inräknade i ovan angivna belopp.

Med ledning av förestående torde en viss uppfattning kunna erhållas om storleksordningen av inom statsförvaltningen utbetalade reseersättningar. En uppdelning på traktamenten och övriga kostnader låter sig emellertid svårigen göra utan en ingående detaljgranskning. Som ledning för ett bedömande av traktamentsutgifternas storlek må nämnas att i fråga om domänverket, som i bokföringen har uppdelning på traktamenten och övriga kostnader, utgifterna för respektive ändamål uppgå till 2 236 000 och 3 041 000 kronor. Än mindre kan någon uppskattning ske av summan av de traktamentsbelopp, som avse s. k. endagsförrättningar. Helt allmänt torde kunna sägas, att endagsförrättningar äro förhållandevis ofta förekommande i fråga om vissa kategorier av förrättningsmän, t. ex. ledamöter i nämnder och liknande, tjänstemän i affärsverkens och andra större myndigheters lokalförvaltningar samt inom polisväsendet. Ersättningarna till nämndledamöter har varit föremål för särskilda överväganden. I fråga om övriga nämnda verksamhetsområden gälla vissa inskränkningar i befattningshavarnas rätt till traktamente i förhållande till reglerna i resereglementet.

Statsmyndigheternas merarbete vid genomförande av en beskattning av traktamenten för endagsförrättningar kan svårigen beräknas utan ingående undersökningar. En sådan har gjorts beträffande länsstyrelsen i Stockholms län. Med utgångspunkt härifrån kan storleken av det för statsverket totalt uppkommande merarbetet i viss mån förutses. Länsstyrelsernas sammanlagda utbetalningar för rese- och traktamentsersättningar kunna härvid antagas årligen uppgå till 10—12 miljoner kronor, affärsverkens till cirka 45 miljoner kronor och övriga myndigheters till 20—25 miljoner kronor.



## NORDISK UDREDNINGSSERIE (NU) 1962

1. Helsetjeneste for søfarende.
2. Nordiskt samarbete inom radio och television.
3. Vattenkraften i Torne och Kalix älvar.
4. Nordisk bogmarked.
5. Sommartid.
6. Nordisk arbetsmarknad för tandläkare.
7. Beretning om indsamling af materiale til forhåndsorientering af eksperter, der fra de nordiske lande sendes til udviklingslandene.

# STATENS

## OFFENTLIGA UTREDNINGAR 1962

### *Systematisk förteckning*

(Siffrorna inom klammer beteckna utredningarnas nummer i den kronologiska förteckningen)

#### **Justitiedepartementet**

Atomansvarighet II. [14]  
Utländssvenskars deltagande i allmänna val. [19]  
Nedre justitierevisionens arbetsorganisation. [20]  
Expropriation för sanering av historiskt eller kulturhistoriskt värdefull bebyggelse. [24]  
Radions juridiska ansvar. [27]

#### **Utrikesdepartementet**

Aspekter på utvecklingsbiståndet. [12]

#### **Försvarsdepartementet**

Totalförsvarets personalfrågor. [3]  
Försvarets tandvård. [23]  
Arbetstidsreglering för militär personal och civilmilitär. [30]

#### **Socialdepartementet**

Skogstillgångarna i Jämtlands län. [1]  
Arbetstidsförkortningens omfattning och utläggning. [17]  
Ny semesterlag. [44]

#### **Kommunikationsdepartementet**

Statsbidrag till enskild vägghållning, m. m. [6]  
Avgiftsbelagda trafikanläggningar. [26]  
Säkerhetsinspektion av motorfordon och släpvagnar. [29]  
Svensk trafikpolitik III. [35]  
Byggnadsstyrelsens arbetsuppgifter och personalorganisation. [37]  
Vägväsendets distriktsorganisation. [46]

#### **Finansdepartementet**

Finansplan för budgetåret 1962/63 samt Preliminär nationalbudget för år 1962. [8]  
Städernas särskilda rättigheter och skyldigheter i förhållande till staten. [9]  
1959 års långtidsutredning. 1. Svensk ekonomi 1960—1965. [10] 2. Svensk ekonomi 1960—1965. Bilagor 1—5. [11]

Skärpta regler för rusdrycksinköp. [13]  
Automatisk databehandling inom folkbokförings- och uppbördsväsendet. Del II. [18]  
Reviderad nationalbudget för år 1962. [25]  
Stadshypoteks- och bostadskreditinstitutionerna. [31]  
Automatisk databehandling. [32]  
Mål och medel i stabiliseringspolitiken — Remissyttrandet. [41]  
Avdrag för representationskostnader, m. m. [42]  
Beskattning av traktamenten m. m. [47]

#### **Ecklesiastikdepartementet**

Vidgad vuxenutbildning på gymnasieområdet. [5]  
Korrespondensundervisningen inom skolväsendet. [16]  
Skolväsendets centrala ledning. [28]  
Försvarsmedicinsk forskning i totalförsvaret. [34]  
Socionomutbildningen. [43]

#### **Jordbruksdepartementet**

Yrkesutbildningen på trädgårdsområdet. [2]  
Veterinärmedicinsk forskning och undervisning. [33]  
Naturen och samhället. [36]  
Jordbrukstekniska institutet och statens forskningsanstalt för lantmannabyggnader. [45]

#### **Handelsdepartementet**

Den allmänna näringslagstiftningen. [15]  
Beredskapslagring av olja 1963—1969. [40]

#### **Inrikesdepartementet**

Arbetsuppgifter och utbildning för viss sjukvårdspersonal. [4]  
Kommunalrättskommittén. 2. Kommunal beredskap. [7] 3. Kommunalt stöd åt studerande från utvecklingsländerna. [21]  
Samhällsfarlig asocialitet. [22]  
Utbildning av sjukvårdsadministratörer. [38]

#### **Civildepartementet**

Ortsprisindex. [39]